

## **RESUMO EXPANDIDO**

### **O OBJETO E A DINÂMICA DAS INCIDÊNCIAS E NÃO-INCIDÊNCIAS TRIBUTÁRIAS**

**Ronaldo Vieira Fragoso**  
**ronaldo-vf@sefaz.go.gov.br**  
**UNIFAN**

## RESUMO

Partindo da estrutura lógico-formal da norma de incidência tributária, identifica-se o objeto da exclusão da obrigação tributária, no sentido de se distinguir se a dita exclusão atua no fato ou nos efeitos por ele produzidos. São analisadas as modalidades de exclusão da obrigação tributária e a doutrina sobre as suas naturezas (imunidades e isenções), podendo-se observar duas correntes doutrinárias predominantes, relativas a uma característica fundamental do fato gerador da obrigação tributária, no que diz respeito à sua tipologia, isto é, atribuir ou não uma natureza unitária ao fato gerador da obrigação tributária. Verifica-se, também, o momento em que as normas de exclusão da obrigação tributária produzem os seus efeitos, investigando-se a natureza das normas de não-incidência que não podem ser qualificadas como isenção nem imunidade e as razões pelas quais alguma delas aparecem expressamente na legislação tributária referente a alguns tributos. A metodologia da investigação consiste na pesquisa bibliográfica e em sítios eletrônicos da internet.

**Palavras-chave:** Isenções. Imunidades. Não-incidências tributárias.

## INTRODUÇÃO

A estrutura lógico-formal da norma de incidência tributária, de acordo com a formulação de Juan Carlos Smith, onde se verifica a total irrelevância, para o raciocínio jurídico, de enlaces imputativos, como os que se apresentam nas formulações de Kelsen e Cossio, é o instrumento utilizado neste estudo para demonstrar o objeto da exclusão da relação jurídica tributária decorrente de normas de isenção ou imunidade.

Uma vez identificado tal objeto, são analisadas as doutrinas fundamentais sobre a natureza das não-incidências tributárias, como a da “ocorrência do fato gerador e posterior dispensa do pagamento da obrigação tributária” e a do “fato gerador unitário”, derivando-se o assunto para discussão sobre o tipo tributário ou conceito-tipo.

A matéria é então levada, para o exame da divergência doutrinária, no que diz respeito ao número elementos do tipo tributário, muitas vezes, arrimando-se na doutrina alemã, onde se constata que esta doutrina não foi capaz de resolver os problemas com que se defronta o direito tributário, em virtude de seus conceitos indeterminados e – às vezes por questões de política tributária –, até mesmo contraditórios.

Os conceitos indeterminados do direito tributário, que predominam em relação a determinados tributos, justificam uma terceira categoria de não-incidência, denominada “não qualificada” por parte de doutrina, justificando, assim, aparecerem, principalmente nas legislações do ICMS, rubricas distintivas: “não-incidências” e “isenções”, sendo que as imunidades se apresentam em lei complementar e nas legislações estaduais sob a rubrica “não-incidência”.

## DISCUSSÕES DOUTRINÁRIAS

As discussões doutrinárias sobre o tema residem sobre os seguintes temas: o objeto da exclusão da obrigação tributária seria o seu fato ou a específica geração da relação jurídica tributária? O fato gerador seria ou não unitário? Qual o número de elementos que compõe o tipo do fato gerador? Diante dos conceitos indeterminados do direito tributário caberia a crítica da doutrina ao estudo das não-incidências não qualificadas? A legislação tributária (incluindo aí a Constituição Federal), principalmente a do ICMS, tem conseguido de forma satisfatória tornar nítida a diferença de naturezas jurídicas entre o conteúdo dos artigos sobre as rubricas de: “Limitações do Poder de Tributar” (imunidades); “isenção”; e “não-incidência”?

## CONCLUSÕES

1. O objeto da exclusão da obrigação tributária é o efeito jurídico produzido pelo fato e não o próprio fato. Dessa forma, quanto ao ICMS, por exemplo, na venda de livros (imunidade) ou de determinados gêneros alimentícios (isenção), não incide o imposto; porém, tais fatos não deixam de ser “operações relativas à circulação de mercadorias” e, a partir de uma revogação de tais normas (imunidade e isenção), o efeito jurídico do fato é imediatamente restabelecido, isto é, não há uma nova inclusão de tais fatos no campo de incidência do imposto.
2. O fato não pode ser confundido com a própria obrigação que gera. Portanto, parece não haver sentido incluir no tipo ou conceito tributários elementos da obrigação que ocorreu em virtude do mesmo (relação jurídica, sujeitos e objeto). Logo, sob esse aspecto o fato gerador não é unitário.
3. As legislações tributárias, muitas vezes, não distinguem precisamente entre não-incidências não qualificadas e isenções, mas o estudo das primeiras é fundamental, considerando os conceitos indeterminados que predominam no direito tributário.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AMARO, L. **Direito tributário brasileiro**, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.
- ATALIBA, G., **Hipótese de incidência tributária**, 5.ed, São Paulo: Malheiros, 1997.
- BALEEIRO, A., **Direito tributário brasileiro**, 11. ed., atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- BORGES, J.S.M., **Isenções tributárias**, 2. ed., São Paulo: Sugestões Literárias, 1980.
- CARRAZZA, R. A, **ICMS**, 4. Ed., São Paulo: Malheiros, 1998.
- CARVALHO, P. de B. **Curso de direito tributário**, 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1993.
- COELHO. L.F. **Lógica jurídica e interpretação das leis**, 2. Ed, Rio de Janeiro: Forense 1981.
- COELHO, S.C.N., **Teoria geral do tributo e da exoneração tributária**, 2. ed., Belo horizonte: Del Rey, 1999.
- LAPATZA, J. J. F. **Curso de derecho financiero español**, 19. ed. Madrid: Marcial Pons, 1997.
- MACHADO, H. B, **Curso de direito tributário**, 7 ed., São Paulo: Malheiros Editores, 1993.
- NADER, P., **Introdução ao estudo do direito**, 5. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1990.
- NOGUEIRA, R.B., **Curso de direito tributário**, 10. ed., São Paulo: Saraiva, 1990.
- REALE, M., **Lições preliminares de direito**, 25. ed., São Paulo: Saraiva, 2001
- TORRES, R. L., O princípio da tipicidade no direito tributário, **Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico**, Salvador, abril de 2006, disponível em: <http://www.direitodoestado.com/revista/REDAE-5-FEVEREIRO-2006-RICARDO%20LOBO.pdf>.