

CONSIDERAÇÕES A RESPEITO DA TEORIA DA INTERPRETAÇÃO ECONÔMICA DO FATO GERADOR

CONSIDERATIONS REGARDING THE THEORY OF ECONOMIC INTERPRETATION OF THE GENERATING FACT

v. 10, p. 01-05, out. 2021

Submetido em: 06/10/2021

Aprovado em: 10/10/2021

DOI: 10.51473/rcmos.v10i10.163

Angela Medeiros Ramos

RESUMO

Tema discutido pela principal doutrina, a aplicação da teoria da interpretação econômica do fato gerador é de suma importância no que se refere à atividade fiscalizatória da Administração Tributária. Nesse contexto, nos casos em que o contribuinte tenta esconder a ocorrência de determinado fato gerador da obrigação tributária, aplicando-se a referida teoria, é possível que o fisco desconsidere o ato simulado e realize a cobrança, pois os fatos não devem ser interpretados segundo a forma jurídica com a qual se revestem, mas a partir dos efeitos econômicos efetivamente produzidos.

Palavras-chave: Teoria da Interpretação Econômica do Fato Gerador. Obrigação Tributária. Efeitos Econômicos.

ABSTRACT

The theme discussed by the main doctrine, the application of the theory of economic interpretation of the generating fact is of paramount importance about the supervisory activity of the Tax Administration. In this context, in cases where the taxpayer tries to hide the occurrence of a certain fact that generates the tax obligation, applying this theory, it is possible that the tax authorities disregard the simulated act and realize the collection, because the facts should not be interpreted according to the legal form with which they are, but from the economic effects produced.

Keywords: Theory of Economic Interpretation of Generating Fact. Tax Obligation. Economic Effects.

1 INTRODUÇÃO

A obrigação de pagar tributo (obrigação principal) surge com a ocorrência de alguma situação fática ou jurídica que se caracteriza como o “fato gerador” da obrigação, devendo estar expressamente prevista na lei. Todavia, há casos em que o contribuinte se utiliza de estratégias ilícitas na tentativa de dissimular a ocorrência desse fato gerador com o objetivo de não pagar o tributo ou pagar a menor. Nesses casos, aplica-se a teoria da interpretação econômica do fato gerador, segundo a qual, em resumo, o fisco poderá desconsiderar a simulação feita pelo contribuinte e realizar a cobrança do valor real devido.

No que se refere à metodologia utilizada, inicialmente foram analisados artigos e obras doutrinárias que trataram especificamente sobre o tema, além da consulta jurisprudencial nos *sites* dos Tribunais Superiores.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Sabemos que a obrigação tributária é aquela imposta pelo Estado, assumindo a forma de obrigação principal ou acessória. Em resumo, a obrigação principal é o dever de “dar” ou “pagar” o tributo ou a multa, ou seja, é a prestação pecuniária. Já a obrigação acessória tem por dever uma prestação de fazer ou não fazer algo, como por exemplo, o dever de escriturar os livros fiscais.

Conforme o artigo 114 do Código Tributário Nacional, o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Nesse contexto, o professor Ricardo Alexandre nos ensina que “situações necessárias” são todas aquelas que precisam estar presentes para se configurar um fato. Como por exemplo, a entrada de uma mercadoria estrangeira em território nacional é a situação necessária para que ocorra o fato gerador do imposto de importação, nascendo, portanto, a obrigação tributária principal, qual seja, o pagamento do tributo. (2017, p. 334).

Com relação ao fato gerador da obrigação acessória, o artigo 115 do Código Tributário Nacional nos deixa claro que será qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. Ou seja, será a obrigação de fazer ou de não fazer, que não se enquadre na obrigação principal.

Importante ressaltar que, em razão do princípio da legalidade, a obrigação principal (exigência de pagar o tributo) deve estar prevista em lei, conforme expressamente previsto nos artigos 3º e 114 do Código Tributário Nacional. Todavia, no caso da obrigação acessória, não há essa exigência, podendo a matéria ser tratada pela “legislação tributária”, o que inclui, por exemplo, os decretos:

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. 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 (BRASIL, 1966).

Diante disso, ocorrendo o fato gerador definido na lei, nasce para o contribuinte a obrigação tributária. Entretanto, existem algumas situações em que contribuinte se utiliza de alguns meios para fugir da tributação, tentando esconder do fisco que o fato gerador ocorreu, conforme será explicado adiante.

2.2 APLICAÇÃO DA TEORIA DA INTERPRETAÇÃO ECONÔMICA DO FATO GERADOR

Grande parte da doutrina destaca a possibilidade da existência de meios diversos de se fugir da tributação. Nesse sentido, trata-se de formas de amenizar os efeitos tributários incidentes sobre determinado contribuinte provocando redução, eliminação ou a postergação da obrigação tributária. Assim, temos a aplicação de três situações: a elisão, evasão e elisão tributária. A distinção entre esses institutos se dá basicamente quanto à licitude do procedimento.

De forma clara, Ricardo Alexandre explica que a elisão fiscal ocorre quando o contribuinte escolhe, dentro dos formatos jurídicos possíveis para a celebração do negócio pretendido, aquele em que importará em uma isenção, em uma não incidência ou, pelo menos, em uma incidência menos onerosa. Destaca-se que a elisão normalmente ocorre antes do fato gerador, sendo considerado o legítimo planejamento tributário. Ressalva-se, contudo, que é possível também que ocorra elisão fiscal, excepcionalmente, depois do fato gerador, mas, de fato, em geral, ela ocorre antes. (2017, p. 341).

Ainda segundo o referido autor, diferentemente da elisão, a evasão fiscal é uma conduta ilícita em que o contribuinte, normalmente após a ocorrência do fato gerador, pratica os atos que visam a evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal (2017, p. 342), como por exemplo a venda de mercadorias sem a emissão de nota fiscal.

Por fim, Rafael Oliveira ensina que existe o caso da elusão fiscal, também chamada de elisão ineficaz ou elisão abusiva, o contribuinte simula um negócio jurídico na tentativa de dissimular a ocorrência do fato gerador. A palavra-chave para a identificação da elusão é “abuso da forma”. Sempre que o contribuinte aparentemente de forma lícita escapa de forma artificiosas

a da tributação ter-se-á a elusão fiscal. (2017, p. 342 e 343). Nesse contexto, o artigo 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional traz uma norma geral antielisão, aplicando-se a Teoria da Interpretação (ou Consideração) Econômica do Fato Gerador, cujo objetivo é evitar a fuga ilícita da tributação, o que geralmente ocorre por meio da dissimulação da ocorrência do fato gerador:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos:

[...]

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária (BRASIL, 1966).

Assim, conforme o autor já acima citado, nos termos da Teoria da Interpretação ou Consideração Econômica do Fato Gerador, de origem no direito alemão, os fatos devem ser interpretados segundo a forma jurídica com a qual se revestem, mas a partir dos efeitos econômicos efetivamente produzidos. (2017, p. 346).

Como exemplo da aplicação dessa teoria, o Superior Tribunal de Justiça permitiu, no caso em questão, que fosse utilizada a interpretação econômica do fato gerador, privilegiando a essência do fato em detrimento das características meramente formais, afirmando que a “interpretação econômica se impõe, uma vez que a realidade há de prevalecer sobre a simples forma jurídica”, conforme o julgado no REsp nº 696.745/CE:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ABONO CONCEDIDO EM ACORDO COLETIVO. CARÁTER SUBSTITUTIVO DE REAJUSTE SALARIAL. NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA. INDENIZAÇÃO DE AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO SUPRESSÃO DE DIREITO TRABALHISTA. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO-INCIDÊNCIA. O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza (art.43, do CTN). As verbas recebidas pelo trabalhador a título de indenização não podem ser tributadas como se renda fossem, porquanto não traduzem a ideia de "acréscimo patrimonial" exigida pelo art.43, do CTN. O abono pecuniário concedido em substituição ao reajuste de salário adimplidos no tempo devido, não obstante fruto de reconhecimento via transação, é correção salarial e, como tal, incide o imposto devido, tal como incidiria a exação se realmente paga a correção no tempo devido. Abono salarial com esse teor é, em essência, salário corrigido, sendo indiferente que a atualização se opere por força de decisão judicial ou de transação. Interpretação econômica que se impõe, uma vez que a realidade econômica há de prevalecer sobre a simples forma jurídica (STJ, REsp696745/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2005, DJ29/08/2005, p.183, REPDJ 10/10/2005, p.241).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme todo o exposto, vimos que o fato gerador da obrigação tributária surge quando se concretiza no mundo real a situação definida em lei ou na legislação como necessária e suficiente para sua ocorrência. Ocorrendo esse fato, nasce para o contribuinte a obrigação de pagar (dar), fazer ou não fazer.

Todavia, algumas práticas realizadas pelos contribuintes visam amenizar os efeitos tributários incidentes sobre determinado contribuinte provocando a redução, eliminação ou a postergação da obrigação tributária. Assim, surgiu na doutrina a Teoria da Interpretação Econômica do Fato Gerador, cujo objetivo é evitar a fuga ilícita da tributação, com previsão, principalmente, no artigo 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, R. **Direito Tributário**. Ed. Jus Podivm. 11. ed. 2017.

AZEVEDO, J. A Interpretação Econômica no Código Tributário. **Direitonetcom.br**. 2012. Disponível em: <https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/7255/A-interpretacao-economica-no-Codigo-Tributario-Nacional>. Acesso em: 04 jun. 2021.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. Acesso em: 04 de jun. 2021.

STJ. **RECURSO ESPECIAL:REsp696745/CE**. Relator: Ministro LUIZ FUX. DJ 29 ago. 2005. JusBrasil, 2005. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7206677/recurso-especial-resp-696745-ce-2004-0150095-1-stj/relatorio-e-voto-12954912>. Acesso em: 04 jun. 2021.