

GERALDO ATALIBA foi, sem dúvida, um dos mais brilhantes representantes da nova geração de juristas brasileiros. Muito jovem ainda, tornou-se, com inextinguível brilho, Professor Titular de Direito Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, tendo sido Reitor dessa Universidade nos anos mais tristes da nossa história recente. Foi, também, Professor Titular da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, conquistando o cargo com uma tese consagrada pela sua incomparável qualidade: *República e Constituição*.

Advogado e consultor por excelência, desenvolveu, sempre, inúmeras atividades, com espírito dinâmico e jovial. Foi o idealizador e um dos fundadores do IBET-Instituto Brasileiro de Estudos Tributários e do IDEPE-Instituto Internacional de Direito Público e Empresarial (hoje, Instituto Geraldo Ataliba-IDEPE), sendo uma das molas propulsoras dos Congressos e Jornadas por eles realizados.

Foi, também, com Celso Antônio Bandeira de Mello, o fundador e diretor da *Revista de Direito Público*, que se transformou, posteriormente, na atual *Revista Trimestral de Direito Público*, publicada por esta Editora. Foi, ainda, o fundador e diretor da *Revista de Direito Tributário*, também publicada pela Malheiros.

Foi membro do Conselho de Redação da *Revista de Derecho Financiero*, de Madrid (Espanha), tendo colaborado, ativamente, em inúmeras publicações especializadas, nacionais ou estrangeiras, conferências, congressos, palestras, aulas, seminários e atividades intelectuais na área jurídica, no Brasil e no Exterior.

Em plena atividade e no auge de sua brilhante carreira, GERALDO ATALIBA foi chamado por Deus, numa data que, certamente, o orgulharia: 15 de novembro de 1995.

Esta nova edição de sua obra fundamental — este *Hipótese de Incidência Tributária* —, mais do que qualquer outra coisa, é uma homenagem muito singela e simples que prestamos — Editores e amigos da Malheiros Editores — ao autor, ao colaborador, ao incentivador da primeira hora e, acima de tudo, ao amigo muito querido que, lamentavelmente, nos deixou não cedo!

GERALDO ATALIBA

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

6ª edição,
10ª tiragem

 MALHEIROS
EDITORES

 MALHEIROS
EDITORES

Capítulo Único
NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

I. Tributo como objeto da obrigação tributária. 2. Tributo como objeto do direito. 3. Caráter instrumental do direito. 4. Atributividade do direito e técnica jurídica da tributação. 5. O Tributo como instrumento jurídico de abastecimento dos cofres públicos. 6. Momento ideal (ou jurídico) da transferência da riqueza e momento fático. 7. Objeto da obrigação. 8. Conseqüências jurídicas da atributividade das normas. 9. Conceito de tributo. 10. Reconhecimento do tributo. 11. O direito tributário se forma em torno do conceito de tributo. 12. Direito tributário como capítulo do direito administrativo. 13. Estrutura das normas jurídicas. 14. Sanção. 15. Divergência doutrinária quanto à estrutura da norma. 16. Incidência.

1. Tributo como objeto da obrigação tributária

1.1 O conteúdo essencial de qualquer norma jurídica é o seu mandamento principal. O conteúdo das normas tributárias, essencialmente, é uma ordem ou comando, para que se entregue ao estado (ou pessoa por ele, em lei, designada) certa soma de dinheiro. Em outras palavras: a norma que está no centro do direito tributário é aquela que contém o comando: "entregue dinheiro ao estado".

A norma de direito tributário material não é diferente, portanto, das demais normas jurídicas. Mas não lhe dá entidade, diante das demais só o conteúdo da exigência do seu comando: o comportamento de levar "dinheiro" aos cofres públicos.

1.1.1 Assinala Paulo de Barros Carvalho que a palavra tributo designa coisas diferentes, o que se deprende do contexto em que, cada vez, é empregada:

- 1. o dever de levar dinheiro aos cofres públicos, coativamente;*
- 2. o dinheiro levado no cumprimento desse dever;*

3. o *comportamento* de levar dinheiro (prestação);
4. a *lei* que prescreve tal dever;
5. a *relação jurídica* (obrigação) que tal lei engendra.

1.2 Não é, pois, só pelo mandamento que se distingue a norma tributária das demais. Na hipótese legal, associada ao mandamento, é que se vai encontrar o critério para isolar a norma tributária, como se demonstrará oportunamente.

1.3 O objeto dos comandos jurídicos só pode ser o comportamento humano. Nenhum preceito se volta para outra coisa senão o comportamento. Não há norma jurídica dirigida às coisas. Só o comportamento livre do homem (é, por extensão, o das pessoas jurídicas) pode ser objeto dos mandamentos jurídicos.

Isto é enfatizado, de forma excelente, por Celso Antônio Bandeira de Mello, professor da Universidade Católica de São Paulo: "O direito não disciplina pensamentos, propósitos, intenções, mas regula comportamentos de um em relação a outro ou a outros. Eis por que todo direito pressupõe pelo menos duas pessoas. Eis por que na ilha de Robinson Crusoe não havia direito. O direito existe para regular relações entre as pessoas: comportamentos humanos relacionados. Mesmo quando parece que uma norma jurídica está disciplinando uma relação entre uma pessoa e uma coisa, na verdade ela está regendo uma relação entre pessoas; estabelecendo que alguém deve dar, fazer ou não fazer alguma coisa para outrem".

1.4 Esta ponderação enseja evidenciar que o objeto da norma tributária não é o dinheiro, transferido aos cofres públicos, mas sim o comportamento de levar dinheiro aos cofres públicos. As obrigações de dar têm um objeto que é o comportamento consistente em dar alguma coisa. Esta coisa é objeto material do comportamento, o qual, à sua vez, é objeto do comando.

1.5 O comportamento objeto do comando, na relação obrigacional, recebe a designação de prestação.

Adverte Alfredo Becker: "Distingue-se a prestação do seu objeto. A prestação é o *facere* ou o *non facere*. O objeto da prestação é aquilo que está (ou não está) sendo feito. A prestação é tributária quando seu objeto consiste num tributo" (*Teoria Geral do Direito Tributário*, Saraiva, p. 314).

1.6 O excelente jurfilósofo mexicano Juan Manuel Teran deixou explícito que o objeto da norma é sempre um comportamento humano: "Não basta a presença do sujeito, para que haja relação normativa. É necessária

também a imputação de algo como dever, como comportamento devido. É o que se designa por objeto da determinação normativa" (*Filosofia del Derecho*, Ed. Porrúa, México, pp. 89-90).

1.7 Por isso o insigne jurfilósofo Lourival Vilanova afirmou: "O conteúdo possível do jurídico é a conduta humana e, quando os fatos do mundo puramente natural são relevantes para o direito, é sempre em função da conduta humana" (*Sobre o Conceito do Direito*, p. 67).

1.8 Em síntese: objeto da relação tributária é o comportamento consistente em levar dinheiro aos cofres públicos.

Este dinheiro — levado aos cofres públicos, por força da lei tributária — recebe vulgarmente a designação de tributo. Juridicamente, porém, tributo é a obrigação de levar dinheiro e não o dinheiro em si mesmo.

2. Tributo como objeto do direito

2.1 O conceito jurídico de tributo é construído à luz dos princípios e da técnica jurídica e à sua sistemática afeiçoado. Não é possível tentar trazer, para o mundo do direito, noções pré-jurídicas que a ele sejam aplicadas.

O direito constrói suas próprias realidades, com especificidade, característica e natureza próprias.

2.2 Balladore Pallieri recorda que a engenharia não confunde coisas heterogêneas como as regras técnicas da arte de construir e o material de construção. Não se pode pretender deixar de lado o discernimento lógico e imposterável entre objeto do tributo, o comportamento humano, e o objeto deste, inserido no mundo fático, o dinheiro.

2.3 O conceito de tributo para o direito é um conceito jurídico privativo, que se não pode confundir com o conceito financeiro, ou econômico de outro objeto, de outros setores científicos, como é o tributo ontologicamente considerado. Tributo, para o direito, é coisa diversa de tributo como conceito de outras ciências.

O conceito jurídico de tributo é conceito fundamental do direito, categoria primária de seu sub-ramo, o direito tributário (que não pode ser considerado ramo autônomo).

2.4 Vem, a propósito, recordar a lição de Lourival Vilanova: "Mas, se há conceitos privativos de cada setor do real, como expressão necessária da

especialidade de cada tipo de objeto, outros conceitos existem que são aplicáveis a distintas esferas objetivas, conceitos que não têm um conteúdo específico e particular. Transcendem os limites de cada território especial, que têm validade para o domínio do social, do físico, do biológico. Assim, os conceitos de relação, de objeto de unidade, etc. A existência de tais figuras lógicas tem seu fundamento no ser. Cada esfera de objetos não é totalmente diversa das demais. Há analogias entre os seres. Individuais, se os tomamos na complexidade de seus caracteres, são parcialmente análogos. Mais ainda. Todas as coisas e fatos participam dos princípios fundamentais que os definem como ser. Os princípios e conceitos, que tomam o ser como ser, têm campo de aplicação universal. Mas, não é necessário acudir a tais conceitos transcendentais. Conceitos como espacialidade, temporalidade, realidade convêm ao campo do físico, do biológico, do histórico. Entre as ciências positivas, se verifica o intercâmbio de conceitos análogos e idênticos. Estes conceitos apreendem a arquitetura formal de vários tipos de objetos. Por isso mesmo, precisamente por sua formalidade abstrata, eles nada declaram do específico a cada objeto. O conceito de relação vale para os fenômenos físicos, para os fenômenos biológicos, psicológicos, sociais. Ao contrário, o conceito fundamental tem sua órbita circunscrita. Não é possível transportá-lo além desse limite. A sua intransferibilidade decorre da especificidade irredutível que nele se expressa" (Vilanova, *Sobre o conceito do Direito*, pp. 20-21).

É o caso do conceito de tributo.

2.5 Os institutos e categorias jurídicas só são válidos e operantes nos quadrantes do direito.

Daí o terrível engano dos que pensam que a economia e o direito podem estudar um mesmo objeto, o tributo por exemplo, intercambiando informações, observações, princípios e técnicas de compreensão, operação e aplicação. O conceito de tributo, para o direito, nasce e esgota-se no universo jurídico.

A fenomenologia tributária não discrepa, portanto, em nada, da que tipifica o direito em geral, em qualquer de suas expressões.

Esta verificação também enseja reconhecer que o *criterium discriminatōis* que permite classificar o direito em setores ou ramos é sempre baseada na matéria substancial da problemática posta como ponto de referência dos comportamentos e interesses humanos ou sociais, e nunca qualquer peculiaridade intrínseca das próprias normas, consideradas no seu conjunto.

(v. nota p. 24)

A norma tributária é absolutamente igual, em sua estrutura, às demais normas jurídicas. Nada há que a distinga de qualquer outra norma jurídica.

3. *Caráter instrumental do direito*

3.1 Consiste o caráter instrumental do direito nesta qualidade que todos reconhecem à norma jurídica de servir de meio posto à disposição das vontades para obter, mediante comportamentos humanos, o alcance das finalidades desejadas pelos titulares daquelas vontades. Os objetivos que dependem de comportamentos humanos podem ter no direito excelente instrumento de alcance.

Há distinção entre norma (genérica) e comando particular. Quando uma vontade deseja, genérica e abstratamente, certos comportamentos, toda vez que se verifique uma hipótese, tem-se a norma (geral). Nas sociedades preocupadas com a isonomia e a segurança jurídica, estas normas só podem ser postas, quando inauguraís, inovadoras, pelos representantes dos destinatários. Onde haja Constituição, como instrumento do estado de direito, só podem ser editadas pelo órgão legislativo, de eleição popular. Tais normas são necessariamente genéricas e abstratas.

Quando uma vontade, à vista de uma singular hipótese, deseja um comportamento, tem-se o comando particular (concreto): ato individual, contrato, sentença, ato administrativo etc. Para serem válidas e, pois, obrigatórias, estas normas particulares (comandos concretos) devem ser rigorosa e fielmente fundadas em normas gerais (prévias). Devem dar aplicação às normas anteriores (v. Seabra Fagundes, *Controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*, 6ª ed., p. 31).

3.2 Com isto se tem a noção das pessoas necessárias para o raciocínio jurídico, sempre pressupostas pelo pensamento jurídico: a pessoa que manda, que ordena, que obriga (que dá a ordem), a pessoa titular do comportamento que se deve conformar, adequar à norma ou ao comando e a pessoa beneficiária desse comportamento. Portanto, ao lado do conceito prévio de norma, há o de sujeito, bem como o de objeto (sempre um comportamento humano). Estes são conceitos lógico-jurídicos de aplicabilidade universal ao direito, como o assinalou Juan Manuel Teran.

Essencialmente, em última análise, reduzido o objeto à sua mais simples estrutura, o direito não é senão um conjunto de normas (conjunto este a que se convencionou designar sistema jurídico, ordenação jurídica).

3.3 O direito (em sentido objetivo) é um conjunto de normas que — por isso que integrando a ordem jurídica — se chamam normas jurídicas. Formam o direito positivo: o direito que foi posto (e só pode ser retirado) por quem tem poder jurídico para tanto.

7.2 O objeto das normas jurídicas é o comportamento humano. Assim o objeto da obrigação tributária é o comportamento do sujeito passivo = entrega do dinheiro aos cofres públicos. O dinheiro, assim, é objeto do comportamento. Este é que é objeto da obrigação.

8. Consequências jurídicas da atributividade das normas

8.1 Como a norma confere a um fato o efeito jurídico de atribuir a titularidade de uma soma de dinheiro ao poder público, assim que acontecido este fato o sujeito passivo (contribuinte) perde a titularidade desse dinheiro.

8.2 Fica, *ipso facto*, constituído no dever de entregá-lo ao credor. Este fica com o direito de exigir tal entrega. Esta relação jurídica, que tem num de seus pólos o poder público (credor) e noutra o contribuinte (devedor), reveste a forma de obrigação que só se vai extinguir com a entrega (comportamento objeto da obrigação) do dinheiro ao credor.

8.3 Por isso constitui ilícito ocultar a ocorrência do fato imponível (fato que, desde que ocorrido, já atribuiu a titularidade do dinheiro ao estado). Por isso configura ilícito retardar o seu conhecimento pelos agentes fiscais (representantes do credor).

8.4 Ocorrido o fato imponível, nasce um vínculo de cunho patrimonial que onera o contribuinte. Por isso se torna sujeito passivo de uma relação jurídica obrigacional, da qual só se libera mediante a prestação de seu objeto (comportamento, gesto, ato de efetiva entrega da coisa). Este objeto se designa por tributo, vulgarmente.

9. Conceito de tributo

9.1 O Código Tributário Nacional conceitua tributo:

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

Evidentemente, não é função de lei nenhuma formular conceitos teóricos. O art. 3º do C.T.N. é mero *precepto didáctico*, como o qualificaria o eminente mestre espanhol Sainz de Bujanda. Por outro lado, o conceito de tributo é constitucional. Nenhuma lei pode alargá-lo, reduzi-lo ou modificá-lo. É que ele é conceito-chave para demarcação das competências legislativas

vas e balizador do “regime tributário”, conjunto de princípios e regras constitucionais de proteção do contribuinte contra o chamado “poder tributário”, exercido, nas respectivas faixas delimitadas de competências, por União, Estados e Municípios. Daí o despropósito dessa “definição” legal, cuja admissão é perigosa, por potencialmente danosa aos direitos constitucionais dos contribuintes.

Direitos constitucionalmente pressupostos ou definidos não podem ser “redefinidos” por lei. Admiti-lo é consentir que as demarcações constitucionais corram o risco de ter sua eficácia comprometida

É com tais cautelas que comentamos essa “definição” legal.

9.2 É notável a cláusula “que não constitui sanção de ato ilícito” porque permite estreitar o tributo das multas. Se não se fizesse a ressalva, o conceito ficaria ambíguo – e, pois, cientificamente inútil – por excessivamente compreensivo, a ponto de abranger entidade tão distinta como é a multa de direito público.

O conceito legal, *in casu*, coincide com o doutrinário, que deve ser extraído do direito positivo (no caso, o constitucional, já que tributo é conceito constitucional) (v. nosso *Sistema constitucional tributário brasileiro*, 2ª ed., Ed. RT, 1990).

9.3 Só é possível obter um conceito jurídico de tributo e – via de consequência – de direito tributário, como conclusão de alentado e ingente estudo do direito constitucional positivo. É oportuna a advertência de A. Becker: “Quem preferir caminho diferente, defrontar-se-á com múltiplos problemas jurídicos e não os poderá resolver; apenas conseguirá apaziguar as suas dúvidas, embriagando-se com ilogismos eruditos dissolvidos no remoinho da retórica e utilizando o estupidificante, aliás muito cômodo, dos fundamentos “óbvios” (ob. cit., p. 232).

9.4 Constrói-se o conceito jurídico-positivo de tributo pela observação e análise das normas jurídicas constitucionais.

A verificação da universalidade e constância de um fenômeno, pelo cientista, leva-o a concluir pelo reconhecimento de uma categoria, à qual, para efeito de síntese, dá uma designação. A Constituição de 1988 adota um preciso – embora implícito – conceito de tributo.

9.5 O aperfeiçoamento da observação que enseja a formulação de uma noção acabada e completa, permitindo a construção de um conceito válido – na medida que efetivamente retrata e espelha o objeto observado – caracteriza devidamente o objeto e o isola dos demais. Identificado, recebe uma

designação convencional, pela qual se reconhece um instituto, assim entendido um feixe de princípios e normas, reunidos sob o conceito, regulando unitariamente um fato ou situação jurídica, que passa a ter entidade e existência autônoma no mundo do direito.

9.6 Tal é o que ocorre com o tributo, categoria jurídico-positiva, que se engendrou sob o conceito deduzido da observação dos fenômenos produzidos no direito constitucional positivo.

9.7 O objeto do direito tributário é o estudo do direito tributário positivo ou objetivo. O instituto jurídico central desse estudo é o tributo.

Paulo Barros Carvalho assinala que a palavra tributo é empregada pelo legislador (constitucional e ordinário), pela doutrina e pela jurisprudência, com significados diversos, embora análogos: a) quantia em dinheiro; b) prestação (dever); c) direito do sujeito ativo; d) relação jurídica; e) norma; f) norma, fato e relação jurídica (*Curso de Direito Tributário*, Saraiva, 3ª ed., 1988, p. 14).

Como conceito básico, definimos tributo, instituto nuclear do direito tributário (entendido como sub-ramo do direito administrativo), como *obrigação* (relação jurídica).

9.8 Juridicamente define-se tributo como obrigação jurídica pecuniária, *ex lege*, que se não constitui em sanção de ato ilícito, cujo sujeito ativo é uma pessoa pública (ou delegado por lei desta), e cujo sujeito passivo é alguém nessa situação posto pela vontade da lei, obedecidos os desígnios constitucionais (explícitos ou implícitos).

O conceito formulado tem o mérito de — pela cláusula excludente das obrigações que configurem sanção de ato ilícito — evitar a abrangência também das multas, as quais, doutra forma, ver-se-iam nele compreendidas.

9.9 No Brasil — como o demonstrou Cleber Giardino, com notável argúcia — a ampla, minuciosa e estrita disciplina constitucional das competências tributárias retira toda liberdade do legislador no fixar os aspectos das hipóteses de incidência tributária. Assim, sua materialidade só pode ser a constitucionalmente já prevista (ou de âmbito menor, sempre dentro do círculo de competência materialmente estabelecido pelos arts. 145, II, III; 149, 153 a 156).

9.9.1 Sujeito passivo só quem, nos impostos, revele capacidade econômica (art. 145, § 1º) provocando o fato ou dele participando, ou quem receba os atos de polícia ou serviços públicos (art. 145, II) ou, ainda, o proprietário imobiliário (art. 145, III).

Quanto ao aspecto temporal, só pode ser momento posterior à consumação do fato imponible (art. 150, III).

9.9.2 Não há, portanto, aqui, a liberdade legislativa registrada alhures. Se a lei tributária complementar ou ordinária escapar a tais padrões, será inconstitucional, aplicando-se-lhe, inclusive, a técnica de repressão ao desvio de poder (v. C. A. Bandeira de Mello, *RDJ* 89/24 e ss.)

9.10 A análise dos termos da definição evidenciará o significado de seus elementos:

OBRIGAÇÃO — vínculo jurídico transitório, de conteúdo econômico, que atribui ao sujeito ativo o direito de exigir do passivo determinado comportamento e que a este põe na contingência de praticá-lo, em benefício do sujeito ativo.

9.11 PECUNIÁRIA — circunscribe-se, por este adjetivo, o objeto da obrigação tributária: para que esta se caracterize, no direito constitucional brasileiro, há necessidade de que seu objeto seja: o comportamento do sujeito passivo consistente em levar dinheiro ao sujeito ativo.

9.12 "EX LEGE" — a obrigação tributária nasce da vontade da lei, mediante a ocorrência de um fato (fato imponible) nela descrito. Não nasce, como as obrigações voluntárias (*ex voluntate*), da vontade das partes. Esta é irrelevante para determinar o nascimento deste vínculo obrigacional.

9.13 QUE NÃO SE CONSTITUI EM SANÇÃO DE ATO ILÍCITO — O dever de levar dinheiro aos cofres (tesouro = fisco) do sujeito ativo decorre do fato imponible. Este, por definição, é fato jurídico constitucionalmente qualificado e legalmente definido, com conteúdo econômico, por imperativo da isonomia (art. 5º, *caput* e inciso I da CF), não qualificado como ilícito. Dos fatos ilícitos nascem multas e outras consequências punitivas, que não configuram tributo, por isso não integrando seu conceito, nem submetendo-se a seu regime jurídico.

9.14 CUJO SUJEITO ATIVO É EM PRINCÍPIO UMA PESSOA PÚBLICA — regra geral ou o sujeito ativo é uma pessoa pública política ou "meramente administrativa" — como bem designa às autarquias Ruy Cirne Lima. Nada obsta, porém, a que a lei atribua capacidade de ser sujeito ativo de tributos a pessoas privadas — o que, embora excepcional, não é impossível — desde que estas tenham finalidades de interesse público. Configura-se, assim, a parafiscalidade (v. Roque Carrazza, *O sujeito ativo da obrigação tributária*, 1977, pp. 25 a 33).

9.15 CUJO SUJEITO PASSIVO É UMA PESSOA POSTA NESTA SITUAÇÃO PELA LEI – a lei designa o sujeito passivo. A lei que qualifica o sujeito passivo explícito, o “destinatário constitucional tributário”. Geralmente são pessoas privadas as colocadas na posição de sujeito passivo, sempre de pleno acordo com os designios constitucionais. Em se tratando de impostos, as pessoas públicas não podem ser sujeito passivo, devido ao princípio constitucional da imunidade tributária (art. 150, VI). Já no que se refere a tributos vinculados, nada impede que, também, pessoas públicas deles sejam contribuintes.

10. Reconhecimento do tributo

10.1 Toda vez que se depare o jurista com uma situação em que alguém esteja colocado na contingência de ter o comportamento específico de dar dinheiro ao estado (ou a entidade dele delegada por lei), deverá inicialmente verificar se se trata de:

- a) multa;
- b) obrigação convencional;
- c) indenização por dano;
- d) tributo.

10.2 Nestes quatro casos pode alguém ser devedor de dinheiro ao estado (ou, excepcionalmente, a outra pessoa – em geral pública – designada pela lei e por esta colocada na situação de sujeito ativo da prestação).

10.3 A multa se reconhece por caracterizar-se como sanção por ato ilícito. Para que alguém seja devedor de multa, é necessário que algum comportamento anterior seu tenha sido qualificado como ato ilícito ao qual a lei atribuiu a consequência de dar nascimento à obrigação de pagamento de dinheiro ao estado, como punição, ou consequência desfavorável daquele comportamento.

10.4 Por outro lado, tendo as pessoas públicas capacidade para a prática de negócios jurídicos convencionais, pode dar-se – e frequentemente ocorre – que diversas pessoas sejam colocadas na situação jurídica de devedoras de pessoas públicas, a título de aluguel, compra, mútuo etc.

10.5 Formalmente, o vínculo jurídico, neste caso, é idêntico ao correspondente a tributo. Em ambos os casos tem-se uma obrigação pecuniária nítida.

Como distinguir, pois, o tributo das anteriores figuras?

10.6 Conforme já vimos, aplicando a definição de tributo e verificando se a figura em causa corresponde ou não às suas notas típicas.

10.7 O fulcro do critério do *discrimen* está primeiramente no modo de nascimento da obrigação. Se se tratar de vínculo nascido da vontade das partes, estar-se-á diante de figura convencional (*obligatio ex voluntate*), mútuo, aluguel, compra e venda etc. Isto permite discernir a obrigação tributária das obrigações convencionais.

10.8 Se, pelo contrário, o vínculo obrigacional nascer independentemente da vontade das partes – ou até mesmo contra essa vontade – por força da lei, mediante a ocorrência de um fato jurídico lícito, então estar-se-á diante de tributo, que se define como obrigação jurídica legal, pecuniária, que não se constitui em sanção de ato ilícito, em favor de uma pessoa pública. Ter-se-á obrigação de indenização por dano, se o fato de que nascer a obrigação for ilícito.

10.9 Será tributo, pois, a obrigação pecuniária, legal, não emergente de fatos ilícitos, em princípio. Estes fatos ilícitos podem ser geradores de multa ou de obrigação de indenizar.

10.10 A multa se caracteriza por constituir-se em sanção aflicta, de um preceito que impõe um comportamento determinado. A indenização é mera reparação patrimonial, a título de composição de dano, segundo o princípio geral do direito, de acordo com o qual quem causar prejuízo a outrem é obrigado a indenizar.

Em outras palavras: o tributo não é sanção por violação de nenhum preceito, nem reparação patrimonial. Com estas delimitações é que se deve entender o conceito de tributo, adotado pelo direito constitucional brasileiro.

10.11 Considerando-se que a norma jurídica pode ser apresentada como tendo três partes: 1) hipótese; 2) mandamento e 3) sanção, será tributo a obrigação de pagar dinheiro ao estado prevista no (2) mandamento. Não será tributo obrigação prevista na (3) sanção.

11. O direito tributário se forma em torno do conceito de tributo (que é constitucionalmente pressuposto)

11.1 O conceito de tributo é o centro da construção sistemática que se designa por direito tributário. Este sub-ramo do direito administrativo não goza de autonomia científica, mas só didática. É dizer: