

Ministério da Educação  
Escola Técnica Aberta do Brasil  
Escola Técnica da Universidade Federal do Paraná

# Noções de Direito Tributário

Luciane Schulz Fonseca



Cuiabá, 2008

*Comissão Editorial* Prof<sup>ª</sup> Dr<sup>ª</sup> Maria Lucia Cavalli Neder - UFMT  
Prof<sup>ª</sup> Dr<sup>ª</sup> Ana Arlinda de Oliveira - UFMT  
Prof<sup>ª</sup> Dr<sup>ª</sup> Lucia Helena Vendrusculo Possari - UFMT  
Prof<sup>ª</sup> Dr<sup>ª</sup> Gleyva Maria Simões de Oliveira - UFMT  
Prof. M. Sc. Oreste Preti - UAB/UFMT  
Prof<sup>ª</sup> Esp. Mércia Freire Rocha Cordeiro Machado - ET-UFPR

*Designer Educacional* Lucia Helena Vendrusculo Possari

#### Ficha Catalográfica

---

F676n Fonseca, Luciane Schulz  
Noções de direito tributário / Luciane Schulz Fonseca. -  
Cuiabá: EdUFMT; Curitiba: UFPR, 2008.  
126p.: il.; color.

Inclui bibliografia  
ISBN 978-85-61819-29-3

1. Direito tributário 2. Direito tributário - Textos didáticos 1.  
I. Título.

CDU - 34:336.22(075)

---

*Revisão* Germano Aleixo Filho

*Capa* Téo de Miranda (*Lay out*)  
Hugo Leonardo Leão Oliveira (*arte final*)

*Ilustração* Vinícius Carlos Gressana  
Hugo Leonardo Leão Oliveira

*Diagramação* Terencio Francisco de Oliveira  
Elizabeth Kock Carvalho Netto

## PROGRAMA e-TEC BRASIL



Amigo(a) estudante:

O Ministério da Educação vem desenvolvendo Políticas e Programas para expansão da Educação Básica e do Ensino Superior no País. Um dos caminhos encontrados para que essa expansão se efetive com maior rapidez e eficiência é a modalidade a distância. No mundo inteiro são milhões os estudantes que frequentam cursos a distância. Aqui no Brasil, são mais de 300 mil os matriculados em cursos regulares de Ensino Médio e Superior a distância, oferecidos por instituições públicas e privadas de ensino.

Em 2005, o MEC implantou o **Sistema Universidade Aberta do Brasil** (UAB), hoje, consolidado como o maior programa nacional de formação de professores, em nível superior.

Para expansão e melhoria da educação profissional e fortalecimento do Ensino Médio, o MEC está implementando o **Programa Escola Técnica Aberta do Brasil** (e-Tec Brasil). Espera, assim, oferecer aos jovens das periferias dos grandes centros urbanos e dos municípios do interior do País oportunidades para maior escolaridade, melhores condições de inserção no mundo do trabalho e, dessa forma, com elevado potencial para o desenvolvimento produtivo regional.

O e-Tec é resultado de uma parceria entre a Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica (SETEC), a Secretaria de Educação a Distância (SEED) do Ministério da Educação, as universidades e escolas técnicas estaduais e federais.

O Programa apoia a oferta de cursos técnicos de nível médio por parte das escolas públicas de educação profissional federais, estaduais, municipais e, por outro lado, a adequação da infra-estrutura de escolas públicas estaduais e municipais.

Do primeiro Edital do e-Tec Brasil participaram 430 proponentes de adequação de escolas e 74 instituições de ensino técnico, as quais propuseram 147 cursos técnicos de nível médio, abrangendo 14 áreas profissionais. O resultado deste Edital contemplou 193 escolas em 20 unidades federativas. A perspectiva do Programa é que sejam ofertadas 10.000 vagas, em 250 pólos, até 2010.

Assim, a modalidade de Educação a Distância oferece nova interface para a mais expressiva expansão da rede federal de educação tecnológica dos últimos anos: a construção dos novos centros federais (CEFETs), a organização dos Institutos Federais de Educação Tecnológica (IFETs) e de seus *câmpus*.

O Programa e-Tec Brasil vai sendo desenhado na construção coletiva e participação ativa nas ações de democratização e expansão da educação profissional no País, valendo-se dos pilares da educação a distância, sustentados pela formação continuada de professores e pela utilização dos recursos tecnológicos disponíveis.

A equipe que coordena o Programa e-Tec Brasil lhe deseja sucesso na sua formação profissional e na sua caminhada no curso a distância em que está matriculado(a).

Brasília, Ministério da Educação – setembro de 2008.

# CURSO TÉCNICO EM GESTÃO PÚBLICA

Seja bem-vindo(a):

Queremos cumprimentá-lo(a), pois você está começando o Curso Técnico em Gestão Pública do Programa e-Tec Brasil 2008.

O profissional Técnico em Gestão Pública deverá, após o término do Curso, estar integrado às particularidades da gestão pública, tais como:

- a estrutura do Poderes Públicos e hierarquia dos Setores Públicos;
- o processo de elaboração e execução dos planejamentos políticos e econômicos da administração pública, bem como o processo de prestação de contas aos cidadãos;
- o funcionamento dos quadros dos servidores públicos, bem como o processo de contratação e remuneração;
- os processos de comunicações formais utilizados pela administração pública, bem como o processo de aplicação destes recursos;
- o atendimento ao público e o processo de aplicabilidade da legislação, bem como adaptar-se às atualizações devido às mudanças de legislação.

O Programa e-Tec Brasil se constitui instrumento valioso para a formação de seus cidadãos. Esperamos, que, efetivamente, você aproveite esta oportunidade de escrever sua história e seu futuro ao lado de quem está ajudando a transformar nosso País.

Sucesso para você!

Márcia Denise Gomes Machado Carlini,  
Coordenadora do Curso Técnico em Gestão Pública - e-Tec Brasil.



<b>CONVERSA INICIAL</b> .....	9
<b>UNIDADE I - DIREITO TRIBUTÁRIO: FUNDAMENTOS</b>	
Introdução .....	13
Sistema Constitucional Tributário .....	14
Espécies Tributárias .....	15
<b>UNIDADE II - DIREITO TRIBUTÁRIO: IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES</b>	
Conceito de Tributo .....	23
Impostos .....	25
Taxas .....	25
Contribuição de Melhoria .....	29
Contribuições Especiais .....	31
Empréstimos Compulsórios .....	34
<b>UNIDADE III - DOS IMPOSTOS DA UNIÃO, ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIO</b>	
Obrigação Tributária .....	43
Competência Tributária .....	44
Dos Impostos da União .....	46
Dos Impostos Estados e do Distrito Federal .....	47
Dos Impostos dos Municípios .....	47
Peculiaridades dos Impostos da União .....	48
Peculiaridades dos Impostos dos Estados e do Distrito Federal .....	55
Peculiaridades dos Impostos dos Municípios .....	59
Instituição dos Impostos e a Lei de Responsabilidade Fiscal .....	67
<b>UNIDADE IV - LIMITAÇÕES, IMUNIDADES E REPARTIÇÃO DE RECEITAS</b>	
Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar .....	77
Imunidades Tributárias .....	83
Repartição das Receitas Tributárias .....	88
<b>UNIDADE V - CRÉDITO TRIBUTÁRIO: SUSPENSÃO, EXTINÇÃO E EXCLUSÃO</b>	
Crédito Tributário .....	97
Suspensão do Crédito Tributário .....	99
Extinção do Crédito Tributário .....	102
Exclusão do Crédito Tributário .....	109
<b>UNIDADE VI - EXECUÇÃO FISCAL</b>	
Execução Fiscal .....	119
<b>RETOMANDO A CONVERSA INICIAL</b> .....	123
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	125



## CONVERSA INICIAL

Prezado(a) estudante,

Este material foi desenvolvido com o objetivo de apresentar aos educandos do Ensino a Distância as noções básicas de Direito Tributário.

Essa disciplina é de fundamental importância para o curso de gestão pública, pois se conhecerá a origem e o ingresso dos recursos públicos nos cofres federais, estaduais e municipais que, posteriormente, irão satisfazer as necessidades da coletividade.

O Direito Tributário tem por função precípua apresentar regras atinentes à instituição, arrecadação e fiscalização dos tributos. Esse ramo do direito está bastante presente em nossa vida, pois pagamos tributos diariamente, como no consumo de energia elétrica, na realização de compras num supermercado; na aquisição de combustíveis, no efetuar uma ligação telefônica, na obtenção de uma renda; na prestação de um serviço. Mais ainda. Pelo fato de ser proprietário de bens imóveis urbanos e rurais; de ser proprietário de veículo automotor; de importar e exportar produtos, em meio a tantos outros fatos tidos como hipótese de incidência da norma tributária.

Será objeto de estudo e análise nessa disciplina a organização do Sistema Tributário Nacional contido na Constituição Federal. A princípio, você conhecerá as espécies tributárias e o conceito de tributo. Compreendido esse tema, tratar-se-á das particularidades de cada uma das espécies tributárias, isto é, dos impostos, das taxas, das contribuições de melhoria, das contribuições especiais e do empréstimo compulsório.

Na sequência, será objeto de exame a obrigação tributária e seus elementos. Ato contínuo, você perceberá as competências tributárias estabelecidas para cada um dos entes políticos na Constituição Federal, isto é, saberá quais são os impostos federais, estaduais e municipais que pagamos. Ciente dos impostos que devem ser pagos, você conhecerá as peculiaridades de cada um.

Ademais, você saberá que a Constituição Federal também estabelece limites ao poder de tributar, impondo restrições aos entes políticos. Uma vez arrecadados os valores dos impostos, o passo seguinte é saber acerca da repartição das receitas tributárias entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Você compreenderá, também, os principais aspectos atinentes ao crédito tributário, as hipóteses de suspensão, de extinção e de exclusão. Ao final, será abordada, de maneira simples, a execução fiscal.

Espero que o conteúdo aqui desenvolvido, somado às aulas expositivas, possibilite a você conhecer melhor a organização e o funcionamento do Sistema Constitucional Tributário e, principalmente, fazer com que sejamos contribuintes conscientes e participativos do Estado Democrático de Direito.

Professora Luciane Schulz Fonseca.



UNIDADE |  
DIREITO TRIBUTÁRIO:  
FUNDAMENTOS



Nos tópicos 1 e 2 da primeira unidade será analisada a necessidade de o homem viver numa sociedade organizada denominada Estado, o fundamento de existência do Direito Tributário e sua localização na Constituição Federal.

Não há sociedade sem organização. Partindo dessa premissa, o homem escolheu viver numa sociedade organizada, denominada Estado.

O convívio em sociedade é da essência do homem. O homem não nasceu para viver sozinho. Diante da sociabilidade, característica fundamental do homem, fez-se necessária a adoção de regras.

Ademais, o homem acredita que é fundamental viver em sociedade para atingir seus objetivos. O homem coexiste, vive necessariamente em companhia de outros indivíduos. Nesse contexto, é levado a formar grupos, como família, escola, associações e o próprio Estado, que é dotado de poder político.

No estabelecimento de relações, é necessário um mínimo de ordem para o desenvolvimento do bem comum. Por essa razão é que o Estado é dotado de poder político, que tem como característica a soberania.

O Estado, grupo social, tem seu poder, denominado de poder político ou poder estatal. A sociedade, chamada de sociedade civil, compreende uma reunião de grupos sociais diferenciados, para os quais o poder político precisa impor regras e limites, que visam à harmonia social.

O Estado, em face de sua soberania, edita normas, regras que devem ser cumpridas por todos que vivem em sociedade. Na melhor conceituação, o Estado edita normas jurídicas, com vista a assegurar condições de equilíbrio à coexistência dos seres humanos, impedindo a desordem, os delitos, resguardando direitos e a liberdade das pessoas. Tem a função de disciplinar o comportamento social dos homens.

O Estado Moderno, além de estabelecer normas jurídicas para regular o comportamento humano, efetua despesas públicas na realização de funções estatais, como obras e serviços públicos.

Por certo, o Estado precisa de recursos financeiros e, assim, edita normas para fomentar a arrecadação de receitas. Em outras palavras, para financiar suas atividades públicas, o Estado instituiu tributos. A principal função do tributo é gerar recursos financeiros para o Estado.

O Estado realiza atividades financeiras, a começar pela arrecadação de receitas, contratação de mão-de-obra e aquisição de bens para prestar serviços públicos e bem atender às necessidades da coletividade. Em síntese, o funcionamento do Estado, necessariamente, pressupõe a existência de uma atividade financeira, que consiste na obtenção de recursos, principalmente por meio de tributos, em sua gestão e em sua destinação.

A tributação deve ser compreendida com base na necessidade de os indivíduos estabelecerem convívio social organizado e gerirem a coisa pública. Entre todos os poderes que emanam do Estado, talvez, a tributação seja o mais essencial,

porque sem ela não haveria como exercer os demais. A tributação nasce para prover o bem-comum e decorre da disposição do homem de viver em um Estado.

O grupo de normas, que tem por escopo arrecadar recursos para o Estado, pertence ao ramo do Direito denominado 'Tributário'.

O Direito Tributário é definido como:

- Paulo de Barros Carvalho(2004, p. 15) define que “o direito tributário positivo é o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos”.
- Luciano Amaro(1999, p.02) define que “direito tributário é a disciplina jurídica dos tributos, com o que se abrange todo o conjunto de princípios e normas reguladores da criação, fiscalização e arrecadação das prestações de natureza tributária”.

Considerando o Direito Tributário como de fundamental importância no cotidiano das pessoas, haja vista que, praticamente todos os dias, tributos são pagos, veja-se o que a Constituição Federal estabeleceu em matéria tributária.

## SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

A Constituição Federal tem um capítulo próprio para regular o Sistema Tributário Nacional, que nada mais é do que um complexo de normas e princípios que regulam as garantias e as obrigações dos contribuintes, bem como as regras que devem ser observadas pelos entes políticos quando da implementação e cobrança dos tributos, isto é, no processo produtivo de leis tributárias.

Em outras palavras, a primeira estrutura legal do Direito Tributário é a Constituição Federal. Nela constam as competências tributárias, a definição das espécies de tributos, os limites ao poder de tributar, direitos e deveres do contribuinte, modo de apresentação das normas jurídicas, a repartição das receitas tributárias e, ainda, os muitos princípios e regras que sustentam todo o sistema tributário.

O sistema constitucional tributário, na definição de Geraldo Ataliba(2002), “é o conjunto de princípios constitucionais que informa o quadro orgânico de normas fundamentais e gerais de Direito Tributário vigentes em determinado país.”

Para Ives Gandra da Silva Martins(2001), o atual sistema tributário “é uma carta de direitos do contribuinte contra a excessiva e reconhecida carga tributária da Federação tripartida que é o Brasil, único país do mundo a outorgar, constitucionalmente, competência impositiva aos municípios”.

Com efeito, pode-se considerar que a nossa Carta Magna disciplina as normas essenciais do Direito Tributário, um verdadeiro conjunto organizado de regras e princípios.

O Sistema Constitucional Tributário se inicia no artigo 145 e se estende até o artigo 162 da Constituição da República Federativa do Brasil.



- Homem: coexiste; é levado a formar grupos.
- Sociedade: consolidação de diversos grupos.
- Estado: edita normas jurídicas que disciplinam o comportamento social dos homens.
- Para financiar suas atividades públicas, o Estado instituiu tributos.
- Direito tributário: disciplina regras para arrecadar recursos públicos.
- A Constituição Federal disciplina as normas essenciais do Direito Tributário.
- Sistema Constitucional Tributário: artigos 145 a 162.

## ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

A seguir neste tópico, você conhecerá as cinco espécies tributárias previstas na Constituição Federal: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.

A Constituição Federal estabelece as seguintes espécies tributárias:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 5º, instituído pela Lei Ordinária n. 5.172/1966, recepcionado pela nova ordem constitucional com eficácia de Lei Complementar, ao prever as espécies tributárias estabelece que os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Já a doutrina e a jurisprudência estão muito distantes de chegar a um consenso sobre quais e quantas são as espécies tributárias. Embora, como visto, a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional só façam menção a três espécies tributárias, os estudiosos discutem a existência de duas, três, ou ainda, quatro ou cinco espécies tributárias.

A primeira corrente sustenta a Teoria Bipartida, argumentando que os tributos se dividem em Impostos e Taxas. Para os que defendem essa teoria, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios se revestem em forma de imposto ou de taxa.

O tributarista Alfredo Augusto Becker(1998, p.381) defendia essa tese:

No plano jurídico, todo e qualquer tributo pertencerá a uma dessas

duas categorias: imposto ou taxa. A serena análise científico-jurídica, em cada caso singular, revelará que inexistente terceira categoria ou categoria mista. Os chamados “tributos para-fiscais”, “contribuições de melhoria”, “empréstimos compulsórios” e “monopólios fiscais”, ao serem dissecados pelo método científico-jurídico (não pelos tradicionais “métodos” híbridos que confundem os critérios e conceitos da Ciência das Finanças Públicas com os do Direito Tributário), desnudam-se da “camouflage” político-fiscal ou histórico-filosófica ou simplesmente retórico-acadêmica e mostram-se verdadeiros impostos ou taxas.

No mesmo sentido, lecionam Alberto Xavier, Pontes de Miranda e Rubens Gomes de Souza.

A segunda corrente defende a Teoria Tripartida, ou seja, afirmam a existência de apenas três espécies tributárias. Para essa corrente, os tributos se dividem em impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Assim, ensina Aliomar Baleeiro(1999, p.70):

O CTN, do mesmo modo que o art.18 da Constituição, inclui na categoria 'tributos' apenas os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria, e conceitua somente essas espécies de gravame tributário. No art.21, § 2º, I, redação da Emenda nº 1/69, refere-se às contribuições para-fiscais dos arts.166, § 1º; 165, XVI; e 163, parágrafo único, da CF de 1969. Elas são tributos.

Doutrinariamente, pode sustentar-se, e no Brasil tem sido sustentado, que as chamadas 'contribuições especiais' e 'contribuições para-fiscais' não assumem caráter específico: ora são impostos, ora taxas, não sendo impossível a consociação destas com aqueles. Distinguir-se-ão apenas pela delegação do poder fiscal a entidades criadas pelo Poder tributante, assim como a destinação das respectivas receitas à manutenção de tais entidades públicas ou semipúblicas.

Da mesma forma são as lições de Roque Antonio CARRAZA(2004):

Realmente, nossa Lei Maior está comprometida com uma classificação jurídica dos tributos. É ela que, em seu art.145, confere, às pessoas políticas, competências para que criem impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Apesar de o assunto ainda suscitar acaloradas discussões doutrinárias, continuamos entendendo que a destinação da receita proveniente da tributação não altera – pelo menos não necessariamente – a classificação supra. Neste sentido, já adiantamos que os empréstimos compulsórios (tributos cuja receita há de ser devolvida ao contribuinte) e as “contribuições (tributos com destinação especificada nos arts.149 e 195 da CF) podem ser reconduzidos às modalidades imposto, taxa ou, no caso daqueles, até, contribuição de melhoria.

A terceira corrente preserva a Teoria Quadripartida, assegurando a existência de quatro espécies tributárias, quais sejam impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios.

O tributarista Luciano Amaro(1999, p.79-80) adota essa teoria, afirmando que existem quatro grupos de espécies tributárias: "impostos; taxas (de serviço, de polícia, de utilização de via pública e de melhoria); contribuições (sociais, econômicas e corporativas); e, empréstimos compulsórios".

Corroborando o mesmo entendimento o constitucionalista Alexandre de Moraes(2002, p.1659), conforme segue:

Não há unanimidade na doutrina sobre essa classificação; assim entendemos que são espécies tributárias:

- Impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156);
- Taxas (CF, art.145, II);
- Contribuições;
- Empréstimos compulsórios (CF, art.148).

O Ministro Carlos Veloso do Supremo Tribunal Federal, no trecho do voto no RE n. 138.284-8, aduziu que:

As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art.4º), são as seguintes: a) impostos (C.F., arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) taxas (C.F., art.145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (C.F. 145, III); c.2. parafiscais (C.F., art.149), que são: c.2.1. sociais; c.2.1.1. de seguridade social (C.F., art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (C.F., art. 195, parág.4º); c.2.1.3. sociais gerais ( o FGTS, o salário-educação, C.F., art.212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, C.F., art.240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (C.F., art.149) e c.3.2. corporativas (C.F., art.149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (C.F., art.148).

Há, ainda, uma quarta corrente, chamada Teoria Quinquipartida, que afirma a existência de cinco espécies tributárias, isto é, impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais ou especiais e empréstimos compulsórios.

Sobre a questão, assim nos ensina Hugo de Brito Machado(2004, p.75-76):

O tributo, como conceituado no art.3º do CTN, é um gênero, do qual o art.5º do mesmo Código indica como espécies os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria.

O art.217 do CTN, com redação que lhe deu o Decreto-lei n.27, de 14.11.1966, estabeleceu que as disposições do Código não excluem a incidência e exigibilidade de outras contribuições, que indica. Isso tornou evidente a existência de uma quarta espécie de tributo, integrada pelas contribuições sociais. Tal conclusão restou reforçada pelo art.149 da Constituição Federal de 1988.

Finalmente, tendo em vista o art.148 da vigente Constituição Federal, também os empréstimos compulsórios não podem deixar de ser considerados uma espécie de tributo. Há quem diga que são impostos, mas preferimos colocá-los como espécie distinta, o que é sem dúvida mais conveniente, pelo menos para efeitos didáticos.

(...)

Temos, portanto, em nosso Sistema Tributário, cinco espécies de tributo, a saber: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios.

Celso Ribeiro Bastos(1995, p.145) também entende que existem cinco modalidades tributárias, conforme se observa do trecho extraído de sua obra:

Do estrito ponto de vista do Direito Constitucional, conhece-se a situação: o art.145 prevê os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria, dando a entender até que seriam os únicos, posto que não enumera os demais. No entretanto, os arts. 148 e 149 contemplam, respectivamente, os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Em que pese a existência de vários posicionamentos, filiamo-nos à quinta corrente, com base numa interpretação sistemática da Constituição, pois o legislador não utiliza expressões em vão. Assim, ao regular a existência das contribuições sociais e dos empréstimos compulsórios, embora em artigos diferentes, por certo instituiu novas espécies tributárias que não podem deixar de ser consideradas pelos estudiosos do Direito.



Espécies tributárias previstas na Constituição Federal:

- Art. 145: impostos, taxas e contribuição de melhoria;
- Art. 149: contribuições sociais;
- Art. 148: empréstimos compulsórios.

**Responda às questões abaixo e confira as respostas, no gabarito, no final do livro**

**1. Identifique a alternativa CORRETA:**

- a) Diante da sociabilidade, característica fundamental do homem, fez-se necessária a adoção de regras.
- b) No estabelecimento de relações entre os homens, é necessário um mínimo de ordem para o desenvolvimento do bem comum.
- c) O Estado, grupo social, tem seu poder, denominado de poder político ou poder estatal.
- d) O Estado edita normas jurídicas, com vista a assegurar condições de equilíbrio à coexistência dos seres humanos, impedindo a desordem, os delitos, resguardando direitos e a liberdade das pessoas.
- e) Todas as alternativas estão corretas.

## 2. Assinale a alternativa que contém ERROS:

- a) Para financiar suas atividades públicas, o Estado instituiu tributos, cuja a principal função do tributo é gerar recursos financeiros para o Estado.
- b) O funcionamento do Estado, necessariamente, pressupõe a existência de uma atividade financeira, que consiste na obtenção de recursos, em sua gestão e em sua destinação.
- c) O grupo de normas que tem por escopo arrecadar recursos para o Estado pertence ao ramo do Direito denominado 'Penal'.
- d) O Direito Tributário está relacionado com a instituição, arrecadação e fiscalização de tributos.
- e) Nenhuma das assertivas está errada.

## 3. Assinale a alternativa CORRETA:

- a) A Constituição Federal não tem um capítulo próprio para regular o Sistema Tributário Nacional.
- b) A segunda estrutura legal do Direito Tributário é a Constituição Federal.
- c) As competências tributárias, a definição das espécies de tributos, os limites ao poder de tributar, direitos e deveres do contribuinte e outros não estão disciplinados na Constituição Federal.
- d) A nossa Carta Magna disciplina as normas essenciais do Direito Tributário, um verdadeiro conjunto organizado de regras e princípios.
- e) Todas as alternativas estão corretas.

## 4. O Código Tributário Nacional foi recepcionado pela nova ordem constitucional com eficácia de:

- a) Lei Ordinária.
- b) Lei Complementar.
- c) Emenda Constitucional.
- d) Lei Delegada.
- e) Nenhuma das alternativas.

## 5. De acordo com a Teoria Quinquipartida, são espécies tributárias:

- a) Impostos, taxas e contribuições de melhoria.
- b) Impostos, taxas, contribuições de melhoria e empréstimos compulsórios.
- c) Impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais ou especiais e empréstimos compulsórios.
- d) Impostos, taxas, contribuições e pedágio.
- e) Todas as alternativas estão corretas.



UNIDADE II  
DIREITO TRIBUTÁRIO: IMPOSTOS,  
TAXAS E CONTRIBUIÇÕES



## CONCEITO DE TRIBUTO

Nesta unidade, você compreenderá o conceito de tributo, previsto no Código Tributário Nacional, com a apreciação de todos os termos empregados pela lei tributária.

A função da lei, em regra, é definir condutas. Todavia, algumas vezes a lei estabelece conceitos e, assim fez o Código Tributário Nacional ao definir tributo:

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 plenamente vinculada.

Para melhor entender essa definição, parte-se para uma análise sistêmica dos termos empregados pelo legislador.

### a) prestação pecuniária compulsória

O tributo é uma prestação, uma satisfação obrigacional, que deve ser paga em dinheiro. Detém um conteúdo monetário, excluindo-se, desse modo, qualquer possibilidade de pagamento em serviços ou em bens diversos do dinheiro. O pagamento em pecúnia facilita sua reversão ao atendimento das necessidades da coletividade.

É prestação compulsória em razão de ser obrigatória, independe da vontade do contribuinte, o qual sempre deverá realizar o pagamento. Assim, está afastada qualquer possibilidade atinente às prestações voluntárias. O tributo, que é imposição do Estado, é sempre fundamentado em determinação legal e deve ser pago obrigatoriamente.

### b) em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir

A prestação deve ser paga em dinheiro, ou algo que represente um valor em dinheiro, como o pagamento de um tributo com títulos da dívida pública ou por bens móveis. Seu conteúdo deve sempre ser expresso em moeda.

No Direito Tributário moderno não há o tributo pago em serviços ou em bens diversos do dinheiro. O Direito Tributário brasileiro desconhece os tributos *in natura* e *in labore*. Ex. *in natura*: imposto sobre importação de soja, cuja lei instituidora determinasse que, para cada tonelada de soja importada o importador entregaria, a título de tributo, cento e cinquenta quilos de soja ao sujeito ativo, ora União. Ex. *in labore*: imposto sobre a atividade profissional, cuja lei instituidora determinasse que todo profissional liberal seria obrigado a contribuir com três dias de serviço por mês à entidade tributante.

Em resumo, a dívida tributária há de ser satisfeita em moeda. Apenas em situações excepcionais o crédito tributário pode ser extinto mediante a entrega de bens. A expressão 'ou cujo valor nela se possa exprimir' se refere à possibilidade excepcional de extinção do crédito tributário mediante dação em pagamento.

### **c) que não constitua sanção de ato ilícito**

Essa característica é justamente para distinguir o tributo das multas, penalidades e indenizações, pois estas têm como hipótese de incidência um ato ilícito, enquanto que a hipótese de incidência do tributo é sempre algo lícito.

Porém, o fato gerador do tributo pode ocorrer em circunstâncias ilícitas, mas essas circunstâncias são estranhas à hipótese de incidência do tributo e, por isso mesmo, irrelevantes do ponto de vista tributário. Com isso, incide imposto de renda na exploração de casa de prostituição e jogos de azar, pois a hipótese de incidência é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

### **d) instituída em lei**

Em face do princípio da legalidade, prevalente no Estado de Direito, somente a lei pode instituir o tributo. Nenhum tributo será exigido sem que a lei anterior o estabeleça, conforme previsão expressa da Constituição Federal (art. 150, inciso I).

O fundamento de pagar um tributo sempre deverá advir de uma lei ou um ato com a mesma imponência normativa, qual seja, a medida provisória, desde que respeitado o contido no §2º do artigo 62 da Constituição Federal.

### **e) cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada**

O tributo só pode ser cobrado por ato da Administração Pública, o qual deverá observar todas as regras definidas em lei. Essa atividade de cobrança deve ser plenamente vinculada, ou seja, não pode deixar margem à apreciação da autoridade, que fica inteiramente vinculada ao comando legal. A lei estabelece o agir, o momento e o conteúdo da atividade. Diferentemente da atividade discricionária, em que a autoridade administrativa tem liberdade para decidir sobre a conveniência e a oportunidade de agir e como agir.

Ao estabelecer que o tributo deve ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, o legislador afirmou que a autoridade competente não pode preencher, com seu juízo pessoal, subjetivo, o campo da indeterminação normativa.

A lei deve descrever o fato gerador da obrigação tributária, a base de cálculo, a alíquota, o prazo para pagamento, os sujeitos da relação tributária e tudo mais. Nada fica a critério da autoridade administrativa competente.

Estudar-se-ão, na seqüência, as cinco espécies tributárias.



#### Características do Tributo:

- Caráter pecuniário;
- Compulsoriedade;
- Natureza não sancionatória;
- Legalidade;
- Natureza vinculada.

## IMPOSTOS

Na sequência, você identificará as particularidades dos impostos, das taxas, das contribuições de melhoria, das contribuições especiais e dos empréstimos compulsórios.

A definição de imposto, espécie de tributo, está plasmada no artigo 16 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

O imposto independe de qualquer atividade específica do Estado, ou seja, não se faz necessário nenhuma atuação estatal para que o contribuinte pague o imposto. O fato gerador (A expressão "fato gerador" está sendo utilizada no sentido de hipótese de incidência tributária.) do imposto, segundo Luciano Amaro(1999, p. 30), é "uma situação à qual o contribuinte se vincula", como ser proprietário de um veículo automotor; ser proprietário de um imóvel urbano ou rural; pelo fato de auferir renda; pela prestação de um serviço, entre outros.

No mesmo sentido, é o entendimento de Hugo de Brito Machado(2004, p.287):

A obrigação de pagar imposto não se origina de nenhuma atividade específica do Estado relativa ao contribuinte. O fato gerador do dever jurídico de pagar imposto é uma situação da vida do contribuinte, relacionada a seu patrimônio, independente do agir do Estado. Recorde-se que a obrigação tributária em geral, vale dizer, a obrigação de pagar o tributo, tem como fato gerador a situação prevista em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, isto é, uma situação que basta, e é indispensável, ao nascimento dessa obrigação.

Em síntese, para que o Estado exija o imposto, não é necessário que realize absolutamente nada em benefício do sujeito passivo. Basta apenas que a situação, a hipótese ou fato gerador, esteja prevista em lei.

Celso Ribeiro Bastos(1995, p.146) aponta três elementos claros para identificar a figura do imposto:

- a) Caráter obrigatório do imposto;
- b) Ausência de qualquer relação de correspondência entre a exação tributária e qualquer sorte de compensação do Estado ao contribuinte;
- c) O imposto exigido não é acompanhado de qualquer promessa de reembolso, o que lhe confere a qualidade de definitivo.

A razão de existir dos impostos é o financiamento das atividades gerais do Estado. Por meio deles o Estado mantém sua organização e executa suas finalidades.

## TAXAS

As taxas têm hipótese de incidência ou fato gerador, vinculado a uma atividade

específica do Estado. São exigidas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis. O fato gerador desse tributo é configurado por uma atuação estatal, ou seja, o Estado realiza determinada atividade e, em razão disso, cobra uma taxa do sujeito passivo que auferiu algum benefício.

A diferença básica entre taxas e impostos reside no fato de que, neste último, não há uma prestação ao contribuinte, enquanto que na taxa há uma contraprestação do sujeito passivo ao Estado.

Nesse sentido, afirma o constitucionalista Alexandre de MORAES(2002, p.1661):  
"Trata-se, pois, de uma contraprestação do contribuinte por ter recebido do Estado uma prestação mensurável e vantajosa".

O artigo 77 do Código Tributário Nacional define taxas:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

A hipótese de incidência da taxa é o exercício do poder de polícia ou serviço público posto à disposição do contribuinte. O Código Tributário Nacional apresenta uma definição de poder de polícia e, também, as características dos serviços públicos, *in verbis*:

Art. 78. Considera-se poder de polícia a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o art.77 consideram-se:

I - utilizados pelo contribuinte:

- a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;
- b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade públicas;

III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

Hugo de Brito Machado(2004, p.414) conceitua serviço público como "toda e

qualquer atividade prestacional realizada pelo Estado, ou por quem fizer suas vezes, para satisfazer, de modo concreto e de forma direta, necessidades coletivas".

O contribuinte da taxa será a pessoa que provocou a atuação estatal, no caso do exercício regular do poder de polícia, ou a pessoa a quem seja colocado um serviço público específico (destacados em unidades autônomas) e divisível (capaz de ser mensurado isoladamente para cada usuário) à disposição.

São exemplos de taxas: água e esgoto; o fornecimento de certidões, pela prestação de atividade jurisdicional (custas processuais); obtenção de uma licença para localização de estabelecimento comercial ou industrial.

Uma grande discussão em matéria de taxa é a legalidade da cobrança da taxa de limpeza urbana, mais conhecida como a taxa de coleta de lixo. Comumente, os contribuintes pagam essa taxa juntamente com o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

Como já aduzido, a Constituição Federal estabelece que a taxa deverá recair sobre serviços públicos específicos e divisíveis, isto porque a taxa é o tributo que tem sua razão de ser na contraprestação realizada pelo contribuinte em razão de serviço prestado pelo Ente Público ou posto à disposição daquele.

O serviço de limpeza pública é indivisível, de utilização indistinta por toda a comunidade, pois não é possível medir a quantidade de lixo que cada imóvel ou residência produz em um mês, dia ou ano, devendo, desta forma, ser custeada pela receita advinda dos impostos municipais.

Ademais, em muitos municípios, a taxa de lixo é calculada tendo como base a área do imóvel, isto é, a mesma base de cálculo do IPTU, e o fato gerador é a propriedade imobiliária, que também constitui a mesma hipótese de incidência do IPTU, o que afronta claramente o disposto no artigo 145, §2º, da Constituição que diz "as taxas não poderão ter a base de cálculo própria dos impostos".

O Supremo Tribunal Federal (STF), em várias oportunidades, já se manifestou pela inconstitucionalidade da taxa de coleta de lixo, conforme segue:

(...) III. Taxa de limpeza pública e coleta de lixo instituída pelo Município do Rio de Janeiro: inconstitucionalidade, conforme a jurisprudência do STF (v.g. EDvRE 256.588, Pleno, Ellen Gracie, DJ 19.3.2003, RE 249.070, 1ª T., Ilmar Galvão, DJ 17.12.1999. (RE-AgR 410954 / RJ - Rio De Janeiro; AG.REG. no Recurso Extraordinário; Relator(a): Min. Sepúlveda Pertence; Julgamento: 03/08/2007 ; Órgão Julgador: Primeira Turma)

Veja, ainda, a notícia do Supremo Tribunal Federal (STF), veiculada em 19 de março de 2003:

### **Supremo julga recurso que discute taxa de coleta de lixo do município do Rio de Janeiro**

O Supremo Tribunal Federal deferiu hoje (19/6) um recurso de Embargos de Divergência nos Embargos Declaratórios no Recurso Extraordinário (RE 256588),

entendendo assim que é inviável a cobrança da taxa de lixo no município do Rio de Janeiro, fixada a partir da metragem do imóvel do contribuinte.

O ministro Carlos Velloso, que estava com vista do processo, trouxe hoje seu voto ao Plenário. Ele citou precedentes do Tribunal, em que ficou entendido que os tributos da espécie taxa devem necessariamente estar vinculada a serviço público de natureza específica e divisível.

No caso, a taxa de coleta de lixo estava vinculada também a prestações de caráter universal, destinados a toda a coletividade, como a limpeza de logradouros públicos, varrição de ruas públicas, limpeza de bueiros, bocas-de-lobo e galerias de águas pluviais, capinação de jardins, limpeza de praias, entre outros.

Velloso argumentou que as características do serviço, “específico e divisível”, não podem ser dissociadas. Se um serviço é específico, ele também é divisível, o que não ocorria no caso.

Por essas razões, ele seguiu o voto da relatora, ministra Ellen Gracie que foi pelo deferimento do recurso da contribuinte Myryam Torok contra o município do Rio de Janeiro. Todos os ministros seguiram esse voto, à exceção do ministro Gilmar Mendes, que o indeferia.

Fonte: [www.stf.gov.br](http://www.stf.gov.br)



Leia sobre taxa de lixo em CARNEIRO, André Luiz de Andrade. A taxa de lixo e seus aspectos legais. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 7, n. 62, fev. 2003. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3693>



Outro tema que merece destaque é o pedágio. Segundo o Supremo Tribunal Federal (STF), possui natureza jurídica de taxa, tendo como fato gerador a utilização de vias conservadas pelo Poder Público, e sua cobrança é constitucional, a saber:

Constitucional. Tributário. Pedágio. Lei 7.712, de 22.12.88.

I - Pedágio: natureza jurídica: taxa: C.F., art. 145, II, art. 150, V.

II - Legitimidade constitucional do pedágio instituído pela Lei 7.712, de 1988.

III - R.E. não conhecido.  
(RE 181475 / RS - Rio Grande do Sul; Recurso Extraordinário; Relator Min. Carlos Velloso; Julgamento: 04/05/1999; Segunda Turma; DJ 25-06-1999)

No mesmo sentido, o entendimento do Professor Luciano Amaro(1999, p.48-50). Segundo ele, o fato gerador do pedágio é a utilização da via pública e não sua conservação; o que se tributa é a utilização da via pública conservada pelo Poder Público. O contribuinte paga o pedágio porque utiliza um bem público. Trata-se na verdade de taxa de utilização de bem público, e não taxa de serviço ou de polícia.



E você, que acha da cobrança da taxa de pedágio?

## CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA

O Código Tributário Nacional cuida da Contribuição de Melhoria em seu artigo 81, conforme segue:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

A contribuição de melhoria tem como hipótese de incidência a valorização de imóveis decorrente de obra pública. Com a realização de uma obra pública (praça, jardins, calçamento, asfalto, avenida, ciclovia e outros) há melhoria e, por derradeiro, valorização do imóvel.

Não basta a realização da obra para a ocorrência do fato gerador. É preciso a valorização da propriedade do sujeito passivo, que aumente o valor venal do imóvel, para que se justifique a cobrança.

A base de cálculo da contribuição de melhoria deve ser a diferença do valor do imóvel antes e depois da realização da obra pública.

Distingue-se do imposto porque depende de atividade estatal específica, e da taxa porque a atividade estatal de que depende é diversa. Enquanto a taxa está ligada ao exercício regular do poder de polícia, ou a serviço público, a contribuição de melhoria está ligada à realização de obra pública.

O tributarista Hugo de Brito Machado(2004, p.423-424) define assim contribuição de melhoria:

A espécie de tributo cujo fato gerador é a valorização de imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública, e tem por finalidade a justa distribuição dos encargos públicos, fazendo retornar ao Tesouro Público o valor despendido com a realização de obras públicas, na medida em que destas decorra valorização de imóveis.

A contribuição de melhoria é classificada como tributo vinculado porque o fato gerador está ligado à atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Assim, o sujeito passivo que tem seu imóvel valorizado é chamado a pagar a contribuição de melhoria.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que há necessidade de uma lei específica para a exigência de contribuição de melhoria, em cada obra feita pelo ente político, em observância ao princípio da legalidade, conforme segue:

Ementa: Tributário. Contribuição de Melhoria. Lei específica para cada obra. Necessidade.

(...)

III - A questão a ser dirimida por esta Corte, cinge-se à necessidade, ou não, de lei específica, para exigência de Contribuição de Melhoria, em cada obra feita pelo Município, ou seja, uma lei para cada vez que a Municipalidade for exigir o referido tributo em decorrência de obra por ela realizada.

IV - É de conhecimento comum que a referida Contribuição de Melhoria é tributo cujo fato impositivo decorre de valorização imobiliária causada pela realização de uma obra pública. Nesse passo, sua exigibilidade está expressamente condicionada à existência de uma situação fática que promova a referida valorização. Este é o seu requisito ínsito, um fato específico do qual decorra incremento no sentido de valorizar o patrimônio imobiliário de quem eventualmente possa figurar no pólo passivo da obrigação tributária.

V - Mesmo sem adentrar conclusivamente à questão da classificação das espécies tributárias, é fácil perceber que determinados tributos revelam inequívoca carga discriminatória, porquanto somente podem atingir determinadas pessoas que efetivamente podem ser sujeitos passivos da obrigação tributária, seja por se beneficiarem de um serviço estatal público específico e divisível (no caso das taxas), seja em razão de valorização na sua propriedade em face do Estado ter realizado uma obra pública, como ocorre na hipótese ora sub judice. E isto em decorrência da mera leitura de preceitos constitucionais (art. 145, da Constituição Federal). Por isso a exigência, também constitucional, de respeito ao princípio da legalidade.

VI - Acrescente-se, ainda, que a cobrança de tributo por simples ato administrativo da autoridade competente fere, ademais, o princípio da anterioridade, ou não-surpresa para alguns, na medida em que impõe a potestade tributária sem permitir ao contribuinte organizar devidamente seu orçamento, nos moldes preconizados pela Constituição Federal (art. 150, III, "a"). (...)

(Resp 739342/RS; Recurso Especial; 2005/0054599-7; Ministro Francisco Falcão; DJ 04/04/2006)



Para saber mais sobre Contribuição de Melhoria, leia: LIMA, Robson Luiz Rosa. Contribuição de melhoria. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 9, n. 775, 17 ago. 2005. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7138>



**PARA  
REFLETIR**

A Constituição Federal prevê que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios podem instituir contribuição de melhoria, decorrente da obra pública. Dessa forma, em razão da construção de um shopping, pretende o Município de Cruz Machado – RS, cobrar a contribuição de melhoria, tendo em vista que houve valorização expressiva dos imóveis localizados nas imediações. Pergunta-se: Essa cobrança é legal? Justifique.

## CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS

As Contribuições Especiais (intervenção no domínio econômico e contribuições profissionais) e as Contribuições de Seguridade Social (instrumento pelo qual a sociedade financia a seguridade social) estão estabelecidas nos artigos 149 e 195 da Constituição Federal.

São exemplos de Contribuições Especiais: Intervenção no domínio econômico (CIDE) e contribuições profissionais (SESI, SENAI, OAB, CRC, CRM, etc).

São exemplos de Contribuições de Seguridade Social: previdenciárias: empregado, empregador e empresa; não previdenciárias: contribuição para financiamento da seguridade social (COFINS); contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL); PIS/PASEP; CPMF, FGTS, Salário Educação, etc.

Segue Súmula do Supremo Tribunal Federal (STF) acerca da temática:

Súmula nº 659 – É legítima a cobrança da COFINS, do PIS e do FINSOCIAL sobre as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país.

Hugo de Brito Machado (2004, p.398) esclarece que contribuição social é “espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida, a saber, intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social”.

A função das contribuições sociais é subsidiar o orçamento da seguridade social. Já a função das contribuições de interesse de categorias profissionais é constituir receita para financiar as entidades representativas. Por fim, as contribuições de intervenção no domínio econômico são destinadas ao Poder Público com finalidade regulatória, buscando corrigir distorções em setores da atividade econômica.

Denota-se do *caput* do artigo 149 da Constituição Federal, *in verbis*, que devem constar da Lei Complementar que instituir qualquer contribuição social a definição, o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Frisa-se que as contribuições especiais e sociais estão vinculadas às suas finalidades de instituição.

Pode-se considerar que pagamos contribuições porque pertencemos a um grupo: seja órgãos de classe, empregados, empregadores e outros. A finalidade das contribuições é custear determinadas atividades atinentes a certos grupos. Por meio dessa arrecadação é que a União vai atuar e realizar as necessidades daquele grupo.

Marco Aurélio Greco – em palestra proferida na Academia Brasileira de Direito Constitucional. Curitiba, Paraná, em 24/06/ 2004 - diferencia impostos, taxas e contribuições com uma clareza inigualável. Para ele, quando todos os cidadãos forem destinatários do produto da arrecadação, estar-se a falar dos impostos; já quando houver somente um destinatário, estar-se-á diante de uma taxa; e quando um grupo for o beneficiado, o produto da arrecadação advém das contribuições.

Manoel Gonçalves Ferreira Filho(1999, p.104) ao tratar de contribuições, comenta prudentemente “que, no Brasil, o volume da arrecadação dessas contribuições excede ao dos impostos, taxas e contribuições de melhoria, o que explicita a sua importância para as finanças do país”.

Há certa tendência em aumentar o número de contribuições no Brasil, tendo em vista a eficácia na arrecadação, aliada ao fato de que a União não divide o produto da arrecadação com os Estados, Distrito Federal e Municípios. Mais, a Constituição Federal estabelece poucas regras sobre esse tributo, o que possibilita uma larga atuação do legislador.

A Emenda Constitucional n.º 39, de 2002, criou outra espécie de contribuição. Trata-se da contribuição para o custeio de iluminação pública, que pode ser cobrada na fatura de consumo de energia elétrica. Segue o artigo 149-A na íntegra:

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na



forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o *caput*, na fatura de consumo de energia elétrica.

Essa Emenda Constitucional foi fruto de reivindicações dos executivos municipais após o Supremo Tribunal Federal (STF) declarar inconstitucional a taxa de iluminação pública cobrada pelos Municípios. A Corte Superior chegou a editar a Súmula 670 que diz "O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa".

A classificação desse tributo como contribuição é questionada, levando em conta que tem verdadeira natureza jurídica de imposto, uma vez que, é destinada ao custeio de atividade de interesse geral, não sendo vinculada a um grupo social.



Para conhecer um pouco mais acerca da contribuição para o custeio de iluminação pública, acesse o site [www.dominiopublico.gov.br](http://www.dominiopublico.gov.br) e leia o texto "A contribuição de iluminação pública", categoria direito, do renomado autor Hugo de Brito Machado.



### Sobre a CPMF Tributo completou 14 anos

A CPMF teve origem em 1993, com o nome de IPMF, e ganhou o formato atual três anos depois. Desde sua instituição até hoje, estima-se que a CPMF tenha rendido aos cofres públicos perto de R\$ 225 bilhões.

ANO	DECISÃO	DESTINAÇÃO	ALÍQUOTA
1993	Criação do IPMF (Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira). A cobrança do IPMF vigorou até dezembro de 1994.	Aumento da arrecadação do Estado em face da crise financeira em que se encontrava o País.	0,25%
1996	Aprovação da emenda constitucional que criou a CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira), que passou a vigorar no início de 1997 e nunca mais foi revogada. O então ministro da Saúde, Adib Jatene, foi o principal defensor da contribuição.	Investimento na área de saúde.	0,20%

<b>1999</b>	Prorrogação por 36 meses da cobrança da CPMF, com aumento de alíquota e ampliação da destinação	Investimento na área de saúde e despesas de custeio da Previdência Social.	0,30% nos primeiros 12 meses e 0,38% no período estante
<b>2001</b>	Elevação da alíquota da CPMF em 0,08%, verba destinada ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza. Foi previsto ainda que a alíquota deveria ser reduzida para apenas 0,08% em 2004	Fundo Nacional de Saúde (0,20%); Previdência Social (0,10%); Fundo de Erradicação da Pobreza (0,08%).	0,38%
<b>2004</b>	Ao contrário do prometido em 2001, a CPMF foi reinstituída com alíquota de 0,38% até dezembro de 2007.	Fundo Nacional de Saúde (0,20%); Previdência Social (0,10%); Fundo de Erradicação da Pobreza (0,08%).	0,38%

Fonte: JORNAL DO SENADO, Ano XIII, n.º 2.731/157. Brasília 17 a 23 de dezembro de 2007. p. 6

## EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

A instituição dos Empréstimos Compulsórios está prevista no artigo 148 da Constituição Federal, tendo por objetivo atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou de sua iminência, ou, ainda, no caso de investimento de caráter urgente e de relevante interesse nacional. Veja-se a íntegra desse artigo:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Somente a União, por meio da edição de lei complementar, pode instituir os empréstimos compulsórios. Esse instrumento legislativo exige um *quorum* especial, qual seja a aprovação da norma tributária por maioria absoluta dos membros do Congresso Nacional (artigo 69 da Constituição Federal), a qual é fixada com base no número total dos integrantes da Casa Legislativa, e não com base no número de presentes na sessão de votação. Assim, a maioria absoluta da Câmara será 257 (duzentos e cinquenta e sete) deputados, enquanto que no Senado será de 41 (quarenta e um) senadores.

O empréstimo compulsório atinente a investimento de caráter urgente e de relevante interesse nacional deve respeitar o princípio da anterioridade, isto é, só pode ser cobrado no ano seguinte ao da instituição, o que, evidentemente, põe em dúvida seu caráter de urgência.

À medida que cessarem as causas que deram origem aos empréstimos

compulsórios, a União deve revogar as leis instituidoras destes. A Constituição Federal não fixou prazo para o exaurimento dos empréstimos compulsórios, limitando, somente, a expressão “supressão gradativa”.

Entretanto, Roque Antonio Carraza(2004, p.529) concorda com Aliomar Baleeiro, no sentido de que, considerando o contido no artigo 76 do Código Tributário Nacional, o prazo para a supressão gradativa dos empréstimos compulsórios é de cinco anos, contados da celebração da paz.

Trata-se de ingresso de recursos temporários. A *posteriori*, o Estado terá de restituir aos contribuintes. Mais: a aplicação dos recursos advindos do empréstimo compulsório é vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Um exemplo recente de Empréstimo Compulsório foi o exigido dos consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores. O empréstimo calculado sobre o consumo de combustíveis foi cobrado junto com o preço da gasolina e do álcool. Essa matéria foi regulada pelo Decreto-Lei n.º 2.288, de 23 de julho de 1986.

O Supremo Tribunal Federal (STF) editou uma Súmula acerca do Empréstimo Compulsório:

Súmula nº 418: O empréstimo compulsório não é tributo, e sua arrecadação não está sujeita à exigência constitucional da prévia autorização orçamentária.

Veja, ainda, a notícia do Supremo Tribunal Federal (STF), veiculada em 14 de maio de 2004:

## **2ª Turma do STF julga procedente Ação Rescisória da União contra Associação de Consumidores do Paraná**

A Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal (STF) deu provimento, por maioria, ao Agravo Regimental interposto no Agravo de Instrumento (AgRg no AI 382298), pela União. A decisão foi tomada de acordo com voto-vista proferido pelo ministro Gilmar Mendes. O ministro Carlos Velloso, relator do recurso, negou provimento ao agravo.

A União ingressou com Ação Rescisória no Tribunal Regional Federal da 4ª Região, com o objetivo de desconstituir acórdão proferido em Ação Civil Pública (ACP) que garantiu a todos os contribuintes do Estado do Paraná a restituição do empréstimo compulsório sobre aquisição de combustíveis, instituído pelo Decreto-Lei 2.288/86.

Para tanto, a União, entre outros argumentos, alegou a falta de legitimidade ativa da Associação Paranaense de Defesa do Consumidor (Apadeco) para propor a ACP. A discussão centrou-se na qualificação dada aos substituídos (consumidores) pela Associação na defesa de seus interesses individuais homogêneos.

O Tribunal de origem, ao julgar a Rescisória, entendeu que a Apadeco é parte legítima para ajuizar a ACP. A finalidade essencial da entidade, segundo o Tribunal, é promover a defesa do consumidor, de acordo com as normas do Código de Defesa do Consumidor (Codecom) e legislação correlata, como

também dos contribuintes e quaisquer outras pessoas, relativamente aos danos causados ao meio ambiente e a qualquer outro interesse difuso ou coletivo, na forma da Lei de Ação Civil Pública e da legislação vigente.

O Tribunal de origem legitimamente decidiu as arguições trazidas pela agravante, principalmente quando explicitou que a Apadeco agiu na defesa dos interesses individuais homogêneos dos contribuintes do tributo previsto pelo Decreto-lei nº 2.288/86.

No caso examinado, procurava -se rescindir acórdão que confirmou sentença proferida em Ação Civil Pública, permitindo a devolução dos valores recolhidos, por todos os contribuintes no Estado do Paraná, a título do empréstimo compulsório sobre aquisição de combustíveis.

O ministro Gilmar Mendes ressaltou a inexistência de relação de consumo, e, tão-somente, a existência de uma imposição legal do Poder Público na cobrança de um tributo feita ao contribuinte, e não de um ato do fornecedor a caracterizar uma relação de consumo (consumidor-fornecedor).

Segundo entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, o Ministério Público não tem legitimidade para apresentar Ação Civil Pública com o objetivo de impugnar cobrança de tributos, exatamente por não existir relação de consumo entre o sujeito ativo (Poder Público) e o sujeito passivo (contribuinte).

"Portanto, em face do entendimento firmado pelo STF, no sentido de que não há relação de consumo entre o contribuinte de um tributo e o Poder Público, também se mostra inviável a legitimação de Associação, que tem como finalidade estatutariamente prevista apresentar Ação Civil Pública na defesa de contribuintes", disse Gilmar Mendes.

Ao final do julgamento, o ministro deu provimento ao Agravo Regimental no Agravo de Instrumento, para dar provimento ao Recurso Extraordinário e julgar procedente a Ação Rescisória ajuizada pela União.

Fonte: [www.stf.gov.br](http://www.stf.gov.br)



Para saber mais acerca do Empréstimo Compulsório leia: ROLIM, Aílson Francisco. Empréstimos compulsórios: natureza jurídica no vigente sistema constitucional. Jus Navigandi, Teresina, ano 5, n. 47, nov. 2000. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1419>>



Síntese das espécies tributárias:

- Imposto: não há nenhuma ação por parte do Estado;
- Taxa: há uma atividade do Estado, seja poder de polícia (fiscalização) seja realização de serviço público;
- Contribuição de melhoria: realização de uma obra pública pelo Estado e valorização do imóvel;
- Contribuições especiais: especiais e de seguridade social;
- Empréstimo compulsório: despesas extraordinárias; ingresso temporário de recursos.

## Responda às questões abaixo e confira as respostas, no gabarito, no final do livro

### 6. Assinale a alternativa ERRADA:

- a) Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade plenamente vinculada.
- b) O tributo é uma prestação, uma satisfação obrigacional, que deve ser paga em dinheiro.
- c) O tributo, que é imposição do Estado, é sempre fundamentado em determinação legal e deve ser pago obrigatoriamente.
- d) A prestação deve ser paga em dinheiro, ou algo que represente um valor em dinheiro.
- e) Em face do princípio da legalidade, prevalente no Estado de Direito, somente a lei pode instituir o tributo.

### 7. Identifique a alternativa que contém ERROS:

- a) Nenhum tributo será exigido sem que a lei anterior o estabeleça, conforme previsão expressa da Constituição Federal.
- b) O fundamento de pagar um tributo sempre deverá advir de uma lei ou um ato com a mesma impositividade normativa, qual seja a medida provisória, desde que respeitado o contido no §2º do artigo 62 da Constituição Federal.
- c) O tributo só pode ser cobrado por ato da Administração Pública, o qual deverá observar todas as regras definidas em lei. Essa atividade de cobrança pode ser discricionária, em que a autoridade administrativa tem liberdade para decidir sobre a conveniência e a oportunidade de agir e como agir.
- d) A lei deve descrever, entre outros, o fato gerador da obrigação tributária, a base de cálculo, a alíquota, o prazo para pagamento e os sujeitos da relação tributária.
- e) Todas as alternativas estão corretas.

### 8. Quanto aos impostos, pode-se AFIRMAR:

- a) O imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação dependente de atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.
- b) O imposto depende da realização de atividade específica do Estado, ou seja, faz-se necessário uma atuação estatal para que o contribuinte pague o imposto.
- c) Para que o Estado exija o imposto, não é necessário que realize absolutamente nada em benefício do sujeito passivo, basta apenas que a ocorrência do fato gerador esteja prevista em lei.
- d) A razão de existir dos impostos é o financiamento das atividades

específicas do Estado. Por meio deles, o Estado mantém sua organização e não executa suas finalidades.

e) Todas as alternativas estão erradas.

**9. Quanto às taxas, pode-se NEGAR:**

- a) O fato gerador das taxas é configurado por uma atuação estatal, ou seja, o Estado realiza determinada atividade e, em razão disso, cobra uma taxa do sujeito passivo que auferiu algum benefício.
- b) A diferença básica entre taxas e impostos reside no fato de que, neste último, há uma prestação ao contribuinte, ao passo que na taxa não há uma contraprestação do sujeito passivo ao Estado.
- c) A hipótese de incidência da taxa é o exercício do poder de polícia ou serviço público posto à disposição do contribuinte.
- d) O contribuinte da taxa será a pessoa que provocou a atuação estatal, no caso do exercício regular do poder de polícia, ou a pessoa a quem seja posto um serviço público específico e divisível à disposição.
- e) Nenhuma das alternativas.

**10. Quanto à contribuição de melhoria, é INCORRETO afirmar:**

- a) A contribuição de melhoria tem como hipótese de incidência a valorização de imóveis decorrente de obra pública.
- b) Não basta a realização da obra para a ocorrência do fato gerador. É preciso a valorização da propriedade do sujeito passivo que aumente o valor venal do imóvel para que se justifique a cobrança.
- c) A base de cálculo da contribuição de melhoria deve ser a diferença do valor do imóvel antes e depois da realização da obra pública.
- d) Distingue-se da taxa porque está ligada ao exercício regular do poder de polícia, ou a serviço público, enquanto a contribuição de melhoria está ligada à realização de obra pública.
- e) A contribuição de melhoria é classificada como tributo desvinculado, uma vez que o fato gerador está ligado à atividade estatal genérica.

**11. Em relação às contribuições especiais, pode-se AFIRMAR:**

- a) As contribuições especiais e as contribuições de seguridade social não estão previstas na Constituição Federal.
- b) A função das contribuições de interesse de categorias profissionais é subsidiar o orçamento da seguridade social. Já a função das contribuições sociais é constituir receita para financiar as entidades representativas.
- c) Compete à União, Estados e Municípios instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.
- d) A finalidade das contribuições é custear determinadas atividades

afinantes a certos grupos. Por meio dessa arrecadação é que a União vai atuar e realizar as necessidades daquele grupo.

- e) As contribuições especiais e sociais não estão vinculadas às suas finalidades de instituição.

**12. Em relação aos empréstimos compulsórios, pode-se NEGAR que:**

- a) Os empréstimos compulsórios têm por objetivo atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou de sua iminência, ou, ainda, no caso de investimento de caráter urgente e de relevante interesse nacional.
- b) A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por meio da edição de lei complementar, podem instituir os empréstimos compulsórios.
- c) O empréstimo compulsório atinente a investimento de caráter urgente e de relevante interesse nacional deve respeitar o princípio da anterioridade.
- d) À medida que cessarem as causas que deram origem aos empréstimos compulsórios, a União deve revogar as leis instituidoras destes.
- e) A aplicação dos recursos advindos do empréstimo compulsório é vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.



UNIDADE III

DOS IMPOSTOS DA UNIÃO,  
ESTADOS, DISTRITO FEDERAL  
E MUNICÍPIO



## OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

A seguir, objetivamos que você compreenda a obrigação tributária, principal ou acessória, e seus elementos: fato gerador, sujeito ativo, sujeito passivo, base de cálculo e alíquota. Ainda nesta unidade, entenderá competência tributária.

Nos termos do artigo 113 do Código Tributário Nacional, a obrigação tributária é principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador. Tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e se extingue juntamente com o crédito dela decorrente. Já 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.

Na obrigação tributária há um vínculo jurídico em que o devedor paga uma prestação em proveito do credor. A prestação será sempre de natureza tributária, seja de dar, seja de fazer ou não fazer, de conteúdo tributário.

A obrigação principal é o pagamento do tributo ou da penalidade, enquanto a obrigação acessória é aquela sem conteúdo pecuniário, que se traduz em prestações positivas ou negativas no interesse da fiscalização ou arrecadação de tributos, como as obrigações de emitir documentos fiscais, de escriturar livros e de entregar declarações.

O fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, de acordo com o artigo 114 do Código Tributário Nacional. O fato gerador do IPTU é a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel; do IPVA é propriedade do veículo automotor; do ICMS, a saída de mercadorias de estabelecimento de contribuintes, do fornecimento de alimentação, bebidas e outras situações previstas em lei ordinária estadual.

O 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 (art. 115 do Código Tributário Nacional).

Na obrigação tributária, têm-se dois sujeitos, dois atores sempre em cena: o sujeito ativo e o sujeito passivo. O sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento (artigo 119 do Código Tributário Nacional). O sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa (contribuinte ou responsável) obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e o sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam seu objeto (artigos 121 e 122 do Código Tributário Nacional).

Na determinação do valor da obrigação pecuniária tributável, é de fundamental importância distinguir base de cálculo e alíquota.

A base de cálculo é a grandeza econômica sobre a qual se aplica a alíquota para calcular a quantia a pagar. Exemplos: a base de cálculo do IPVA é o valor venal do veículo automotor; do IPTU é o valor venal do imóvel, isto é, o preço de venda, incluindo terreno e construção; do ITBI é valor venal do bem, e não o preço convencionado pelas partes; do ISS das empresas é o valor do serviço

prestado; do IR é o montante, real, arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis.

A alíquota é o percentual ou valor fixo que será aplicado sobre a base de cálculo para o cômputo do valor de um tributo. A alíquota será um percentual quando a base de cálculo for um valor econômico, e será um valor quando a base de cálculo for uma unidade não monetária. As alíquotas, em regra, são fixadas por lei ordinária federal, estadual e municipal.



- Obrigação tributária: principal ou acessória;
- Fato gerador: ocorrência do fato previsto em lei como tributável;
- Sujeito ativo: União, Estados, Distrito Federal e Municípios;
- Sujeito passivo: contribuinte ou responsável;
- Base de cálculo: valor econômico;
- Alíquota: percentual ou valor fixo que se aplica sobre a base de cálculo.



Maria da Conceição, viúva, veio a falecer deixando uma casa de alvenaria, avaliada em R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e único herdeiro. Após o trâmite do inventário, com a transmissão do bem, é necessário o pagamento de um imposto. Diante dessas informações, responda:

- Quem é o pólo ativo dessa obrigação tributária? \_\_\_\_\_.
- Quem é o pólo passivo dessa obrigação tributária? \_\_\_\_\_.
- Qual é o tributo que deve ser pago? \_\_\_\_\_.
- Qual é o fato gerador do imposto a ser pago? \_\_\_\_\_.
- Qual é a base de cálculo do tributo a ser pago? \_\_\_\_\_.

(Para facilitar, consulte o artigo 155 da Constituição Federal, constante na unidade VII)

## COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

A Constituição Federal não cria os tributos, mas atribui competências para que os diversos entes federativos possam instituí-los, com a observância do princípio da legalidade.

Trata-se de faculdade concedida pelo constituinte aos entes federados para instituir e cobrar tributos, para garantir renda própria e implementar a autonomia política e administrativa, tornando eficaz o princípio federativo.

Têm competência tributária as pessoas políticas, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Em síntese, a Constituição Federal outorga uma faculdade à União, Estados, Distrito Federal e Municípios para instituírem e, uma vez ocorrido o fato imponible,

cobrarem os tributos. Não se trata de poder tributário, mas de competência tributária.

As expressões fato impositivo, hipótese de incidência e fato gerador são sinônimas. O Professor Geraldo Ataliba denomina a descrição abstrata do fato tributável como hipótese de incidência e fato impositivo para representar a ocorrência no mundo físico do fato descrito na norma. Para Alfredo Augusto Becker, a descrição abstrata do fato na norma é a hipótese de incidência, enquanto o fato descrito na norma que já ocorreu é denominado de hipótese de incidência realizada. Já Paulo de Barros, prefere denominar a hipótese de incidência como fato jurídico tributário.

Destarte, não é possível falar em poder-dever do sujeito de direito público, mas de uma faculdade a ser exercida. Isso se comprova pelo fato de vários Municípios brasileiros não implementarem a cobrança do ISS e, ainda, pelo fato de a União nunca ter instituído e cobrado o Imposto sobre Grandes Fortunas.

Roque Antonio Carraza(2004, p.449) leciona:

Competência Tributária é a aptidão para criar, in abstracto, tributos. No Brasil, por injunção do princípio da legalidade, os tributos são criados, in abstracto, por meio de lei (art.150, I, da CF), que deve descrever todos os elementos essenciais da norma jurídica tributária.

O Código Tributário Nacional (CTN) enuncia:

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertence à competência legislativa daquela a quem tenham sido atribuídos.

Extrai-se desse artigo que a competência tributária é plena, ou seja, as pessoas políticas podem instituir e exonerar tributos, observando-se, é claro, os limites descritos na Constituição Federal (artigos 150 a 152), nas Constituições Estaduais, nas Leis Orgânicas e no Código Tributário Nacional.

Dentre os limites constitucionais tributários, destacam-se: a) exigir ou aumentar tributos com a observância do princípio da legalidade; b) não utilizar o tributo com efeito de confisco; c) observar o princípio da anterioridade, ou seja, há necessidade de lei anterior ao exercício financeiro em que se irá cobrar o tributo sobre patrimônio e renda; d) não é possível estabelecer limitações, barreiras, ao tráfego de pessoas e bens; e) imunidade recíproca entre os entes da federação. Ressalta-se que as Constituições Estaduais e as Leis Orgânicas também devem respeitar os limites normativos constitucionais federais.

O parágrafo único do artigo 6º do Código Tributário Nacional deixa claro que a distribuição da receita tributária não é fator modificativo da competência. O Código Tributário Nacional estabelece, ainda, a regra da indelegabilidade da competência (artigo 7º), no sentido de que a competência é indelegável, isto é,

não pode ser transferida, exceto as funções de arrecadar, fiscalizar, executar as leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária.

Veja, na seqüência, os impostos que podem ser instituídos e cobrados por meio de cada ente da federação.

## DOS IMPOSTOS DA UNIÃO

Nesta unidade, você conhecerá os impostos que podem ser instituídos e cobrados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

De regra, a União pode instituir os impostos de: (i) importação de produtos estrangeiros, (ii) exportação, para o exterior de produtos nacionais ou nacionalizados; (iii) rendas e proventos de qualquer natureza; (iv) produtos industrializados; (v) operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; (vi) propriedade territorial rural; e (vii) grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Excepcionalmente, a União pode instituir, por lei complementar, os impostos não previstos no artigo 153, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na Constituição Federal. E, também, os impostos extraordinários na iminência ou no caso de guerra externa, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação. Trata-se da competência residual, como é doutrinariamente classificada.

Isso é o que se observa do contido nos artigos 153 e 154, abaixo transcritos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Art. 154. A União poderá instituir:

- I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;
- II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Importante lembrar que a União detém uma competência múltipla na instituição dos impostos. Isso significa que a União pode instituir e cobrar os impostos estaduais nos territórios federais e, caso estes não sejam segmentados em Municípios, caberá, também, a instituição dos impostos municipais. Isso é o que se observa da leitura do artigo 147 da Constituição Federal:

Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.

A Constituição Federal nada menciona quanto à competência das taxas e contribuições de melhoria nos territórios. Sobre a questão, veja-se a solução, bastante prudente, apresentada pelo Professor Manoel Gonçalves Ferreira Filho (1999, p.102):

Não menciona taxas nem contribuição de melhoria, porque isso é desnecessário, uma vez que a pessoa que fornece o serviço ou que, por suas obras, gera valorização imobiliária, pode sempre, por força do *caput* do artigo em exame, criar a respectiva taxa ou contribuição.

## DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Aos Estados cabe instituir os impostos sobre: (i) transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos; (ii) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (iii) e sobre a propriedade de veículos automotores.

Isso é o que se extrai do artigo 155 da Constituição Federal, abaixo transcrito:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I - transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III - propriedade de veículos automotores.

A Constituição Federal (artigo 147, parte final) outorgou ao Distrito Federal a competência para instituir e cobrar, além dos impostos estaduais, os municipais.

## DOS IMPOSTOS DOS MUNICÍPIOS

Os Municípios podem instituir, de acordo com o artigo 156 da Constituição Federal, *in verbis*, os seguintes impostos: (i) IPTU, (ii) ITBI e (iii) ISS.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

- I - propriedade predial e territorial urbana;
- II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Com a Constituição de 1988, os Municípios passaram a fazer parte da Federação e, de conseqüência, adquiriram autonomia administrativa, financeira e política. Essa autonomia advém da capacidade de poder instituir e arrecadar tributos em sua esfera de competência.



- Impostos da União: II, IE, IR, IPI, IOF, ITR e Grandes Fortunas.
- Impostos dos Estados: ITCMD, ICMS e IPVA.
- Impostos dos Municípios: IPTU, ITBI e ISS.



**PARA  
REFLETIR**

Os Estados e os Municípios podem instituir outros impostos além dos enumerados nos artigos 155 e 156 da Constituição Federal?

---

---

---

## PECULIARIDADES DOS IMPOSTOS DA UNIÃO

Na seqüência, você verificará as peculiaridades dos impostos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

São impostos da União, impostos federais: imposto de importação; imposto de exportação; imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza; imposto sobre produtos industrializados; imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativos a títulos ou valores mobiliários; imposto sobre a propriedade territorial rural; e, imposto sobre grandes fortunas. Seguem comentários acerca de cada um.

### a) Imposto de Importação - II

O Imposto de Importação também é conhecido por “tarifa aduaneira” ou “imposto regulatório”. Seu objetivo é mais regular o comércio exterior do que propriamente uma arrecadação para a União, isto é, sua função é extrafiscal. Sua previsão está no artigo 19 do Código Tributário Nacional.

Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

Não basta o simples ingresso no território nacional. É necessário que, para a incidência do imposto, os bens devam ser destinados a permanecer de forma definitiva no País. Nesse contexto, quando os navios e aeronaves que ingressam

no país de passagem, estacionam ou atracam e depois seguem para outros destinos com as mercadorias que transportam, não há a ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação.

Nos termos do artigo 21 do Código Tributário Nacional, o Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior. Todavia, esse dispositivo deve ser interpretado de acordo com o previsto no artigo 153, § 1º, da Constituição Federal que prescreve: "É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V." Assim, compete ao Poder Executivo alterar somente a alíquota do Imposto de Importação. Por essa razão, o imposto de importação não se sujeita ao princípio da anterioridade (artigo 150, § 1º, da Constituição Federal).

O contribuinte, sujeito passivo do imposto, é o importador ou quem a lei a ele equipar e o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.

## **b) Imposto de Exportação – IE**

O Imposto de Exportação também é um "imposto regulatório". Sua função também é extrafiscal, haja vista que seu objetivo é mais regular o comércio exterior do que propriamente uma arrecadação para a União. Sua previsão está no artigo 23 do Código Tributário Nacional.

Art. 23. O imposto, de competência da União, sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados tem como fato gerador a saída destes do território nacional.

O imposto de exportação incide sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados, tendo como fato gerador a saída dos produtos do território nacional. É considerado ocorrido o fato gerador do tributo no momento da expedição da guia de exportação ou documento equivalente.

Da mesma forma que no imposto de importação, o Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-los aos objetivos da política cambial e do comércio exterior. Isso é o contido no artigo 26 do Código Tributário Nacional. Todavia, esse dispositivo deve ser interpretado de acordo com o previsto no artigo 153, § 1º, da Constituição Federal que prescreve: "É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V." Assim, compete ao Poder Executivo alterar somente a alíquota do Imposto de Exportação. Por essa razão, o imposto de exportação não se sujeita ao princípio da anterioridade (artigo 150, § 1º, da Constituição Federal).

O contribuinte, sujeito passivo do imposto, é o exportador, isto é aquele que promove a saída do produto do território nacional, ou quem a lei a ele equiparar.

Segue a notícia do Supremo Tribunal Federal (STF), veiculada em 23 de outubro de 2001:

## Registro de exportação na SISCOMEX determina fato gerador de imposto

Ao julgar favoravelmente Recurso Extraordinário (RE 223796), impetrado pela União Federal, os ministros da 2ª Turma do STF firmaram entendimento no sentido de que o fato gerador de imposto de exportação ocorre no momento em que é feito o registro de exportação junto ao Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX).

A decisão reforma acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região (RN), que afastou a exigência de imposto de exportação em operação relativa à venda de açúcar. A decisão do TRF estava de acordo com duas resoluções do governo federal. As resoluções 2112/94 e 2136/94 estabeleciam, respectivamente, alíquotas de 10% e 2% nos contratos de exportação de açúcar.

No julgamento do TRF, houve entendimento que o registro de venda era o fator gerador do imposto, e fora feito antes da edição das resoluções.

Nesse sentido, observaram os ministros que o registro de venda não substitui o registro de exportações, levando à incidência das resoluções, em razão de terem sido editadas antes dos registros de exportação.

Fonte: [www.stf.gov.br](http://www.stf.gov.br)

## c) Imposto de Renda - IR

O Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é utilizado como instrumento de distribuição de renda. Sua função é fiscal, sendo considerado uma das principais fontes tributárias da União. Sua previsão está no artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.



O fato gerador do tributo é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda e de proventos de qualquer de natureza, ou simplesmente o acréscimo de patrimônio. Renda é o produto do capital, ou do trabalho, ou da combinação de ambos. Já proventos são todos os outros acréscimos patrimoniais, como aposentadorias, pensões e doações.

O contribuinte, sujeito passivo do imposto, pessoa física ou jurídica, é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de a lei atribuir essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis.

As alíquotas são variáveis de acordo com o nível dos rendimentos do contribuinte, observando, com isso, o princípio da progressividade e da capacidade contributiva.

Segue adiante a tabela progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda Pessoa Física para o ano-calendário de 2008, 2009 e 2010.

Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2009, ano-calendário de 2008.

<b>Base de cálculo mensal em R\$</b>	<b>Alíquota %</b>	<b>Parcela a deduzir do imposto em R\$</b>
Até 1.372,81	-	-
De 1.372,82 até 2.743,25	15,0	205,92
Acima de 2.743,25	27,5	548,82

Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009.

<b>Base de cálculo mensal em R\$</b>	<b>Alíquota %</b>	<b>Parcela a deduzir do imposto em R\$</b>
Até 1.434,59	-	-
De 1.434,60 até 2.150,00	7,5	107,59
De 2.150,01 até 2.866,70	15,0	268,84
De 2.866,71 até 3.582,00	22,5	483,84
Acima de 3.582,00	27,5	662,94

Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física a partir do exercício de 2011, ano-calendário de 2010.

<b>Base de cálculo mensal em R\$</b>	<b>Alíquota %</b>	<b>Parcela a deduzir do imposto em R\$</b>
Até 1.499,15	-	-
De 1.499,16 até 2.246,75	7,5	112,43
De 2.246,76 até 2.995,70	15,0	280,94
De 2.995,71 até 3.743,19	22,5	505,62
Acima de 3.743,19	27,5	692,78

## d) Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Sua nomenclatura original era Imposto de Consumo, tendo em vista que o sujeito passivo de direito eram os industriais, importadores, arrematantes, comerciantes e atacadistas de produtos industrializados, mas os contribuintes de fato eram os consumidores, uma vez que o imposto aderiu ao preço do produto.

Atualmente, em razão do princípio constitucional da não-cumulatividade, os agentes econômicos na cadeia de circulação de bens e serviços recolhem o imposto apenas sobre o valor que adicionou ao produto, em que o valor que foi pago na operação anterior lhe dá um crédito a ser abatido do débito ao imposto.

A esse imposto é aplicado também o princípio da seletividade dos produtos, contemplando a tabela do IPI várias alíquotas a serem utilizadas, tudo de acordo com a essencialidade do produto. Dessa forma, as alíquotas dos remédios são menores que as da bebida, cigarro e refrigerantes.

Ademais, nos termos do artigo 153, § 1º, da Constituição Federal, é facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Considera-se produto industrializado o que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza e a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

De acordo com o artigo 153, § 3º, inciso III, da Constituição Federal, não há incidência do IPI sobre os produtos industrializados destinados ao exterior.

O Imposto sobre Produtos Industrializados, de acordo com artigo 46 do Código Tributário Nacional (CNT), tem como fato gerador:

- a) seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;
- b) sua saída do estabelecimento do importador ou quem a lei equiparar; do industrial ou quem a lei a ele equiparar; do comerciante de produtos sujeitos ao imposto; do arrematante de produtos apreendidos ou abandonados levados a leilão;
- c) sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

O contribuinte do IPI, sujeito passivo, é o importador, industrial, comerciante, o arrematador, ou a quem a lei os equipar, de acordo com a situação concreta.



Efeito limão: cada vez que adicionam uma única gota de limão num refrigerante, as empresas pagam apenas 50% do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).  
Veja a notícia completa na página da internet:  
[http://www.terra.com.br/istoe/1954/economia/1954\\_efeito\\_limao.htm](http://www.terra.com.br/istoe/1954/economia/1954_efeito_limao.htm)

## e) Imposto sobre Operações Financeiras – IOF

Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, e sobre Operações relativas a Títulos ou valores Mobiliários tem função extrafiscal, podendo ser utilizado como instrumento de política financeira.

O artigo 63 do Código Tributário Nacional estabelece as operações em que há incidência do IOF:

Art. 63. O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários tem como fato gerador:

I - quanto às operações de crédito, a sua efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;

II - quanto às operações de câmbio, a sua efetivação pela entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este;

III - quanto às operações de seguro, a sua efetivação pela emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável;

IV - quanto às operações relativas a títulos e valores mobiliários, a emissão, transmissão, pagamento ou resgate destes, na forma da lei aplicável.

Parágrafo único. A incidência definida no inciso I exclui a definida no inciso IV, e reciprocamente, quanto à emissão, ao pagamento ou resgate do título representativo de uma mesma operação de crédito.

Assim como acontece no Imposto de Exportação, Importação e Produtos Industrializados, o Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política monetária (art. 153, § 1º, da Constituição Federal). Em síntese, para equalizar o mercado financeiro, o Poder Executivo pode manejar suas alíquotas por ato administrativo, nos limites fixados em lei.

Importante saber que operações de crédito são as operações de empréstimos, operações de abertura de crédito e sua utilização, operações de desconto de títulos de crédito. Operação de câmbio é a troca de moeda de um país pela do outro. Operação de seguro é aquele em que o segurador se obriga, mediante o pagamento de prêmio, a garantir interesse legítimo do segurado, relativo à pessoa ou à coisa, contra riscos predeterminados (artigo 757 do Código Civil). Por fim, operações de títulos e valores mobiliários são, nos termos da Lei nº 6.385/76, as ações, partes beneficiárias e debêntures, os cupões desses títulos e os bônus de subscrição; os certificados de depósitos de valores mobiliários; e, outros títulos criados ou emitidos pelas sociedades anônimas, a critério do Conselho Nacional Monetário.

O contribuinte, sujeito passivo, do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.

Sobre a temática, segue Súmula do Supremo Tribunal Federal (STF):

Súmula nº 664 - É inconstitucional o inciso V do art. 1º da lei 8033/1990, que instituiu a incidência do Imposto nas Operações de Crédito, Câmbio e Seguros - IOF sobre saques efetuados em caderneta de poupança.

## f) Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR



O Imposto sobre a propriedade territorial rural é um imposto pessoal sobre o patrimônio imobiliário.

Tem como fato gerador, de acordo com o artigo 29 do Código Tributário Nacional, a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.

O ITR só incide sobre a terra.

Assim, estão excluídas as construções, instalações e benfeitorias. Pouco importa a destinação do imóvel. O que é considerado para a incidência do ITR é a localização, ou seja, que esteja situado fora da zona urbana.

O conceito de zona rural se dá por exclusão. Dessa forma, é zona rural o que a lei municipal não considerar zona urbana.

O artigo 32 do Código Tributário Nacional descreve que se entende por zona urbana a definida em lei municipal, observando a existência de, pelos menos, dois dos seguintes requisitos: meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; abastecimento de água; sistema de esgotos sanitários; rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado.

A base do cálculo do imposto é o valor fundiário. A cada ano, o proprietário declara o valor da terra nua para calcular o valor do imposto.

O contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Por fim, dispõe o artigo 153, § 4º, da Constituição Federal, que o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel; será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.



Art. 153, § 1º da CF: “É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V”.

São os chamados impostos com função EXTRAFISCAL:

- Imposto de Importação;
- Imposto de Exportação;
- Imposto sobre Operações Financeiras;
- Imposto sobre Produtos Industrializados.

## PECULIARIDADES DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Os impostos dos Estados e do Distrito Federal são: transmissão causa *mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos; operações de relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; e a propriedade de veículos automotores.

### a) Imposto sobre a transmissão causa *mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos - ITCMD

O Imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos, ou simplesmente imposto sobre heranças e doações, tem como fato gerador a transmissão de quaisquer bens ou direitos, por meio de herança ou doações. Frisa-se que, além de incidir sobre a transmissão de direitos, incide sobre bens móveis e imóveis.

A função do imposto é fiscal, com vista a abastecer os cofres públicos dos Estados e do Distrito Federal. As alíquotas são fixadas por meio de cada um dos Estados e pelo Distrito Federal, observada a alíquota máxima fixada pelo Senado Federal que, de acordo com a Resolução n.º 9/92, é de 8% (oito por cento).

A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, não podendo ser superior ao valor de mercado. O cálculo é feito sobre o valor dos bens na data da avaliação, não sendo exigível antes da homologação judicial do cálculo.

O contribuinte, sujeito passivo do imposto, é qualquer pessoa, beneficiário que receba, por transmissão causa *mortis*, a doação de quaisquer bens ou direitos.

Seguem adiante súmulas do Supremo Tribunal Federal (STF) acerca do ITCMD:

Súmula nº 331 - É legítima a incidência do Imposto de Transmissão "Causa Mortis" no inventário por morte presumida.

Súmula nº 435 - O Imposto de Transmissão "Causa Mortis" pela transferência de ações é devido ao Estado em que tem sede a companhia.

## **b) Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior - ICMS**

A função do ICMS é predominantemente fiscal, representando a maior fonte de recursos dos Estados e do Distrito Federal.

O ICMS, também chamado de imposto sobre o consumo, incide sobre operações relativas à:

- a) circulação de mercadorias;
- b) prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
- c) prestação de serviços de comunicações.

A base de cálculo do ICMS é o valor da operação relativa à circulação de mercadoria ou o preço do serviço respectivo. As alíquotas são definidas pelos Estados, sendo que ao Senado Federal ficou assegurado o estabelecimento de limitações por meio de resoluções, fixando alíquotas máximas e mínimas nas operações internas.

A Lei Complementar n.º 87, de 1996, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de serviços e de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências, preceitua, em seu art. 4.º, que o contribuinte do imposto em comento é:

qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

O parágrafo único do citado artigo dispõe:

É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade:

- I - importe mercadorias do exterior, ainda que as destine a consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento;
- II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- III - adquira em licitação de mercadorias apreendidas ou abandonadas;
- IV - adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização.

Além dos princípios gerais da tributação, esse imposto se sujeita à não-

cumulatividade e, facultativamente, à seletividade em função da essencialidade. Muito provavelmente, esse imposto sofrerá mudança de nomenclatura na esperada reforma tributária, passando a se chamar de Imposto sobre Valor Agregado.

A idéia central da não-cumulatividade pode ser entendida como a compensação entre o valor do imposto pago com o valor que será recebido na venda do mesmo produto, criando-se um crédito a cada operação realizada.

A cobrança do ICMS é feita de forma mista, ou seja, origem e destino. Parte do montante arrecadado fica na origem, Estado produtor, e outra percentagem no destino, Estado consumidor. Com isso, tem-se maior arrecadação pelos Estados produtores, pois, sendo um imposto sobre o consumo, cobrado no momento em que o mesmo ocorre, o Estado que não produz, mas somente consome, arca com os tributos cobrados, em favor daquele que o produz e o vende.

Seguem adiante, súmulas do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o ICMS:

Súmula nº 661 - Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro.  
Súmula nº 662 - É legítima a incidência do ICMS na comercialização de exemplares de obras cinematográficas, gravados em fitas de videocassete.

### c) Imposto sobre a propriedade de veículos automotores - IPVA

O Imposto sobre a propriedade de veículos automotores é sobre o patrimônio pessoal. O fato gerador do tributo é ter a propriedade de veículo automotor.



A base de cálculo é o valor do veículo a cada ano. O contribuinte, sujeito passivo, é o proprietário do veículo automotor.

Discute-se acerca do dever dos proprietários de barcos e aviões de

pagar o IPVA. Segue a notícia do Supremo Tribunal Federal (STF), veiculada em 11 de abril de 2007:

#### STF reafirma que barcos e aviões não pagam IPVA

Embarcações e aeronaves não devem pagar o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). Esta foi a decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) ao dar provimento, por maioria, ao Recurso Extraordinário (RE) 379572.

O recurso foi interposto contra decisão do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro (TJ-RJ), que havia julgado válidos o artigo 5º, II, da Lei estadual 948/85 e o

artigo 1º, parágrafo único do Decreto 9.146/86. Estes dispositivos faziam incidir o IPVA sobre proprietários de veículos automotores, incluindo embarcações e aviões.

No início do julgamento, na sessão de 20 de setembro de 2006, o relator, ministro Gilmar Mendes, votou pelo provimento do recurso, rememorando os julgamentos dos RE 134509 e 255111. As decisões desses recursos foram no sentido de considerar incabível a cobrança do IPVA para embarcações e aeronaves, afirmando que este imposto sucedeu a Taxa Rodoviária Única, que historicamente exclui embarcações e aeronaves.

Naquela ocasião, acompanharam o relator os ministros Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Carlos Ayres Britto e Sepúlveda Pertence. O ministro Joaquim Barbosa abriu divergência por entender que “a expressão ‘veículos automotores’ seria suficiente para abranger embarcações, ou seja, veículos de transporte aquático”. O julgamento foi suspenso com o pedido de vista dos autos pelo ministro Cezar Peluso.

Fonte: [www.stf.gov.br](http://www.stf.gov.br)



Pesquise no poder legislativo ou na receita estadual de seu Estado a(s) alíquotas do ITCMD, ICMS (energia elétrica, telefone, combustíveis e feijão) e IPVA.



### Principais pontos da reforma tributária

De acordo com os últimos debates no Congresso, a proposta deve incluir os seguintes pontos:

- O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Programa de Integração Social (PIS), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre os combustíveis (Cide-Combustíveis) seriam substituídos pelo Imposto sobre Valor Agregado (IVA) Federal (IVA-F).
- O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que é estadual, e o Imposto sobre Serviços (ISS), municipal, seriam substituídos pelo IVA Estadual (IVA-E).
- O IVA-E teria como princípio a cobrança no estado de destino.
- As alíquotas do IVA-F seriam fixadas por lei federal e as do IVA-E, por lei estadual, com autonomia dos governos estaduais, dentro de parâmetros definidos nacionalmente, como forma de acabar com a guerra fiscal.

- O Imposto de Renda (IR) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) seriam fundidos num só tributo.
- Com o novo IVA-E, seria possível discutir uma fórmula para compensar os estados pela desoneração das exportações, hoje feita pela Lei Kandir, tida como ineficiente e injusta para os estados exportadores.

Substituir ICMS pelo IVA é o ponto mais complexo.

Um dos itens mais complexos da reforma tributária é a criação do Imposto sobre Valor Agregado Estadual (IVA-E). Atualmente, cada estado pode abrir mão de suas receitas com o ICMS, como acontece na chamada "guerra fiscal". O ICMS também é cobrado na origem (com exceção de petróleo, seus derivados e energia elétrica, no destino), e o IVA-E seria cobrado no destino. Resolver o conflito de interesses em torno do ICMS envolve mudança substancial na arrecadação de impostos. Cobrado na origem, São Paulo perde 15% da arrecadação, por exemplo.

Fonte: Jornal do Senado, 18 a 24 de fevereiro de 2008. Ano XIV, n.º 2.746/160

## PECULIARIDADES DOS IMPOSTOS DOS MUNICÍPIOS

Os impostos dos Municípios são: a transmissão *inter vivos* de bens a título oneroso (ITBI); propriedade predial e territorial urbana (IPTU) e sobre serviços de qualquer natureza (ISS).

### **a) Imposto sobre a transmissão *inter vivos* de bens a título oneroso - ITBI**

O imposto sobre a transmissão *inter vivos* tem como fato imponible a transmissão a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição. Em síntese, a hipótese de incidência tributária é transmitir a qualquer título, por ato oneroso e "inter vivos", a propriedade ou domínio útil de bens imóveis, direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos de garantia.

O recolhimento do ITBI se dá no momento de transcrição do instrumento translativo do domínio do imóvel no registro imobiliário. Em resumo, o registro imobiliário é o fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis.

O ITBI não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens e direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra-e-venda desses bens ou direitos, locações de bens imóveis ou arrendamento mercantil, conforme se denota do artigo 156, §2º, inciso I, da Constituição Federal.

Como o imposto é de competência dos Municípios, o fato imponible se dá no

Município onde se localiza o imóvel objeto de transmissão, ou ao qual está ligada a cessão de direitos.

A base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. O valor venal é o valor de venda, isto é, o valor de mercado, o valor pelo qual é vendido, *à vista*, em condições normais de negociação.

Cabe ressaltar que, em caso de cessão de direitos relativos à aquisição de imóveis, a base de cálculo se refere ao valor venal *dos direitos cedidos*, e não do imóvel envolvido na transação.

O contribuinte do ITBI é a pessoa indicada na lei municipal competente, o qual, em regra, é o adquirente do imóvel.

Seguem, adiante, súmulas do Supremo Tribunal Federal acerca do ITBI:

Súmula nº 108 - É legítima a incidência do imposto de Transmissão Inter Vivos sobre o valor do imóvel ao tempo da alienação, e não da promessa, na conformidade da legislação local.

Súmula nº 326 - É legítima a incidência do Imposto de Transmissão "Inter Vivos" sobre a transferência do domínio útil.

Súmula nº 328 - É legítima a incidência do Imposto de Transmissão "Inter Vivos" sobre a doação de imóvel.

Súmula Nº 329 - O Imposto de Transmissão "Inter Vivos" não incide sobre a transferência de ações de sociedade imobiliária.

Súmula Nº 656 - É inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o Imposto de Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis - ITBI com base no valor venal do imóvel.

Veja, ainda, a notícia do Supremo Tribunal Federal (STF), veiculada em 18 de julho de 2007:

### **Supremo mantém cobrança de imposto no momento da transferência do imóvel**

A presidente do Supremo Tribunal Federal, ministra Ellen Gracie, indeferiu Suspensão de Segurança (SS 3223) requerida pelo Município de Fortaleza e manteve a execução de liminar deferida pelo Juízo da 6ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Fortaleza que determinou que o Imposto de Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis (ITBI) somente fosse exigido quando da efetiva transferência do imóvel.

No pedido de suspensão, a capital cearense alega grave lesão à ordem pública em virtude de prejuízo à arrecadação municipal em decorrência da medida e, por conseqüência, grave lesão à economia municipal, tendo em vista o efeito multiplicador da liminar impugnada.

Ellen Gracie, no entanto, ao indeferir o pedido, afirmou que a requerente "não logrou demonstrar, de maneira concreta e objetiva, a dimensão das lesões" por ela alegadas. Ela lembrou que a jurisprudência do Supremo é no sentido de que não basta a mera alegação de lesão, sendo necessária "a comprovação inequívoca de sua ocorrência".

Por fim, a presidente do STF lembrou decisão tomada por ela própria, nos autos da SS 2982, originária do Ceará. “No caso, igual ao ora analisado, salientei que a decisão que delimita o aspecto temporal do fato gerador do ITBI, por não resultar em minoração da arrecadação tributária, não ofende a ordem ou a economia públicas”, recordou.

Ouvida no processo, a Procuradoria-Geral da República opinou pelo indeferimento do pedido do município de Fortaleza.

Fonte: [www.stf.gov.br](http://www.stf.gov.br)

## **b) Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU**

De acordo com o artigo 32 do Código Tributário Nacional, o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município. A função do IPTU é predominantemente fiscal.

No parágrafo primeiro desse artigo, encontra-se a definição de zona urbana, a qual é prevista em lei municipal, observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos dois dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

- I meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;
- II abastecimento de água;
- III sistema de esgotos sanitários;
- IV rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;
- V escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado.

A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Sobre o IPTU, comenta Sacha Calmom Navarro Coelho (2002, p.516)

O imposto é pessoal, pois incide sobre o direito de propriedade do contribuinte, medindo a sua capacidade econômica, como de resto predica a Constituição. Ora, os impostos sobre a renda e o patrimônio são os que mais se prestam ao princípio da pessoalidade e da capacidade contributiva (renda ganha pelas pessoas e patrimônio das pessoas). A propriedade tributada é a de terrenos e edifícios localizados na área urbana dos municípios, excluídos os terrenos e prédios rústicos sítos na área rural, cuja propriedade, nos concernente aos terrenos, dá suporte ao imposto territorial rural.

A hipótese de incidência do IPTU é a circunstância de uma pessoa física ou jurídica ser proprietária de imóvel (prédio ou terreno urbano).

Já a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, ou seja, o valor de compra-e-venda que esse imóvel alcançaria em condições normais no mercado. Sacha Calmon Navarro Coelho (2002, p.359) aduz que o IPTU “guarda estreita correlação com aqueles do mesmo grupo dos 'ad valorem', posto incidir sobre o valor venal da propriedade urbana, representada pelo terreno, desprovido de qualquer benfeitoria ou edificação”.

O valor venal do imóvel é obtido por meio de avaliação realizada pelas Prefeituras, que inserem os dados no Cadastro Imobiliário. O Município, ora sujeito ativo da obrigação tributária, só pode atualizar os valores dos imóveis mediante decreto.

Na composição do valor venal são considerados para os imóveis edificados, entre outros, os seguintes fatores: padrão ou tipo de construção, área construída, conservação, serviços públicos existentes nas imediações. Já para os imóveis não edificados, consideram-se também, entre outros, a área, forma, dimensões, localização, acidentes geográficos, área destinada à construção ou o potencial de construção.

O contribuinte do imposto, sujeito passivo, é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil ou seu possuidor a qualquer título.

Por fim, é importante saber que o Imposto Predial e Territorial Urbano só pode ser majorado por lei.

### **c) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS**

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS - tem como fato gerador a prestação de serviços, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços de qualquer natureza, definidos em Lei Complementar nacional, desde que não estejam compreendidos na competência dos Estados. Dessa forma, só pode ser cobrado o ISS dos serviços previstos em lista que acompanha a legislação pertinente e que não estejam compreendidos na área do ICMS.

Respeitado o contido na Lei Complementar da União quanto à lista de serviços, os Municípios instituem o ISS descrevendo seu fato gerador em lei ordinária municipal.

A função do ISS é fiscal, ou seja, é importante receita tributária para os Municípios. Os Municípios têm autonomia para fixar as alíquotas, porém a Lei Complementar n.º 116/2003 estabeleceu a alíquota máxima de 5% (cinco por cento) para o ISS. O ISS incide sobre serviço, que nada mais é do que um bem imaterial, fruto do esforço humano aplicado à produção ou, ainda, uma conduta humana destinada a satisfazer uma necessidade, para a qual é estabelecido um valor econômico.

Confira-se, na íntegra, o contido nos artigos 3.º e 4.º da LC n.º 116/2003:

Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a

XXII, quando o imposto será devido no local:

I – do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º desta Lei Complementar;

II – da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;

III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;

IV – da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;

V – das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista anexa;

VI – da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09 da lista anexa;

VII – da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista anexa;

VIII – da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista anexa;

IX – do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;

X – (VETADO)

XI – (VETADO)

XII – do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16 da lista anexa;

XIII – da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.17 da lista anexa;

XIV – da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.18 da lista anexa;

XV – onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista anexa;

XVI – dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa;

XVII – do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista anexa;

XVIII – da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o 12.13, da lista anexa;

XIX – do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01 da lista anexa;

XX – do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;

XXI – da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o

planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.10 da lista anexa;

XXII – do porto, aeroporto, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.

§ 1º No caso dos serviços a que se refere o subitem 3.04 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza, objetos de locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não.

§ 2º No caso dos serviços a que se refere o subitem 22.01 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de rodovia explorada.

3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas, excetuados os serviços descritos no subitem 20.01.

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Estão sujeitos ao ICMS, e não ao ISS, os serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação. Já o serviço de transporte de natureza municipal está sujeito ao ISS.

A base de cálculo do ISS, para as empresas, é o preço do serviço executado. Agora, tratando-se do trabalho pessoal do contribuinte, o imposto tem alíquota fixa e determinada conforme a atividade desenvolvida. Como salientado, as alíquotas são fixadas pelo Município competente para instituir os impostos, observadas as alíquotas mínimas e máximas fixadas em lei complementar federal.

O Contribuinte do ISS é a empresa, ou o trabalhador autônomo, que presta serviço tributável.

Questão polêmica é quanto ao Município competente para a cobrança do ISS: o município onde está situado o estabelecimento ou domicílio do prestador de serviço, ou o Município onde ocorre a prestação do serviço.

Para enfrentar essa temática, é oportuno tecer algumas considerações quanto à evolução legislativa do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS -, de competência dos municípios.

O Decreto-Lei n.º 406/1968 considera regra, para efeito de recolhimento do ISS, o local onde está situado o estabelecimento ou domicílio do prestador.

Todavia, os Municípios com arrecadação baixa reduziram as alíquotas ou a base de cálculo do ISS, visando, com isso, à instalação de empresas em seus territórios. Na prática, o que ocorreu foi que inúmeras empresas abriam uma pequena sala com mesa e telefone, onde supostamente estava localizado o estabelecimento

prestador do serviço.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), procurando evitar fraudes, firmou, em 1994, entendimento contrário à norma legal, ou seja, decidiu que é competente para a cobrança do ISS o município onde ocorre a prestação do serviço. Veja-se:

Tributário. ISS. Sua exigência pelo município em cujo território se verificou o fato gerador. Interpretação do art. 12, do Decreto-Lei N. 406/68.

Embora a lei considere local da prestação de serviço, o do estabelecimento prestador (Art. 12 Do Decreto-Lei N. 406/68), ela pretende que o ISS pertença ao município em cujo território se realizou o fato gerador.

E o local da prestação do serviço que indica o município competente para a imposição do tributo (ISS), para que se não vulnere o princípio constitucional implícito que atribui aquele (município) o poder de tributar as prestações ocorridas em seu território. (grifo nosso) (RESP 41867/RS; Recurso Especial; 1993/0035118-4 Relator Ministro Demócrito Reinaldo; Órgão Julgador: Primeira Turma; Data do Julgamento 04/04/1994; DJ 25.04.1994)

Em face desse entendimento, doutrinariamente ficou fortalecida a autonomia constitucional dos Municípios. Entretanto, o que se desencadeou foi uma verdadeira guerra fiscal entre esses entes federativos.

E, com vista a terminar essa guerra fiscal, a Emenda Constitucional n.º 37, de 12-06-02, incluiu o artigo 88 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, fixando a alíquota mínima de 2% (dois por cento) para o ISS.

Ato contínuo, adveio a Lei Complementar n.º 116/2003, que regula, no artigo 3.º, que o ISS é devido no local do estabelecimento prestador, prevendo várias exceções.

A diferença básica entre o Decreto-Lei n.º 406/1968 e a Lei Complementar n.º 116/2003 foi que, enquanto o primeiro tinha somente uma exceção à regra de que o imposto é devido no local onde se situa o estabelecimento prestador do serviço ou, na sua falta, no domicílio do prestador, a segunda legislação inovou trazendo vinte novas exceções.

Dessa forma, afora as hipóteses indicadas no artigo 3.º, incisos I a XXII, da LC n.º 116/2003, o ISS deve ser pago para o Município onde está situada a empresa prestadora do serviço ou, em sua falta, no domicílio do prestador.

A alteração legislativa não modificou o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) quanto a esse tema, conforme segue:

Tributário. ISS. Cobrança. Local da prestação do serviço. Fundamentos da decisão agravada mantidos. Improvimento.

1. O município competente para realizar a cobrança do ISS é do local da prestação dos serviços, onde se deu efetivamente a ocorrência do fato gerador do imposto. (grifo nosso)

2. Agravo regimental a que se nega provimento.  
(AGRG no AG 595028/RJ; Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 2004/0043208-5; Relator Ministro José Delgado; Órgão Julgador: Primeira Turma; Data do julgamento 16/11/2004; DJ 29.11.2004).  
Recurso Especial. Tributário. ISS. Competência. Município do local da prestação do serviço. Entendimento pacificado neste Superior Tribunal de Justiça.

A egrégia primeira seção desta colenda corte Superior de Justiça pacificou o entendimento de que o município competente para realizar a cobrança do ISS é o do local da prestação dos serviços, onde se deu a ocorrência do fato gerador do imposto. (grifo nosso)

De acordo com a constituição, este imposto só pode alcançar os serviços de qualquer natureza (exceto os referidos no art. 155, II, da CF) prestados no território do município tributante. Por quê? Porque nosso estatuto magno adotou um critério territorial de repartição das competências impositivas que exige que a única lei tributária aplicável seja a da pessoa política em cujo território o fato impositivo ocorreu' (Roque Antonio Carrazza, in "Curso de Direito Constitucional Tributário", 18ª ed., Malheiros Editores, São Paulo, P. 844).

Recurso Especial Provido.

(RESP 525067 / ES; Recurso Especial 2003/0034074-5; Relator Ministro Franciulli Netto; Órgão Julgador: Segunda Turma; Data do Julgamento 19/08/2003; DJ 28.10.2003).

Esse entendimento, bem como as exceções trazidas pela LC n.º 116/2003, confronta com a aplicabilidade do princípio tributário da territorialidade, segundo o qual cada Município tem capacidade para instituir e cobrar o imposto dentro de sua base territorial. Em outras palavras, as normas do Município de Curitiba/PR somente se aplicam no âmbito de seu território, assim com a lei estadual é aplicada no âmbito estadual, e a lei federal no âmbito nacional.

Nesse paradigma, o ISS é devido no local do estabelecimento prestador, ou em sua falta, no domicílio do prestador, haja vista que compete a cada Município tributar e cobrar os serviços que tenham sido prestados por empresas que estão situadas em seu território.

Diante desse impasse, qual é o ente competente para a expedição do comprovante de regularidade fiscal do ISS? O Município onde está situada a sede ou a filial da empresa, ou o Município onde a empresa realizou serviços?

Embora o Superior Tribunal de Justiça (STJ) e renomados doutrinadores entendam que o ISS deve ser recolhido no local da prestação do serviço, não é possível com isso concordar, em especial quando se refere à comprovação de regularidade fiscal, visto que, seria absolutamente inviável buscar certidões negativas de tributos em todos os municípios que a empresa contratante presta ou já prestou serviços.

Com isso, cabe ao Município onde está situada a empresa prestadora do serviço, ou na sua falta, no domicílio do prestador, expedir a certidão negativa de tributos municipais.

## INSTITUIÇÃO DOS IMPOSTOS E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar n.º 101/2000, em seu artigo 11, estabelece que os entes políticos devem, obrigatoriamente, instituir todos os impostos. A penalidade para quem descumpra essa norma é o não-recebimento de transferências voluntárias.

Veja-se na íntegra o artigo em comento:

Art.11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. (grifo nosso)  
Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput*, no que se refere aos impostos.

Essa norma visa a garantir o equilíbrio das contas públicas e, desse modo, toda vez que um ente político conceder um benefício fiscal, ele terá que tirar isso de sua previsão de receita ou, em sua impossibilidade, prever uma medida de compensação.

Entretanto, com visto em linhas atrás, a Constituição Federal não cria tributos, apenas distribui competências entre os entes da federação. E, entre as muitas normas constantes do Sistema Constitucional Tributário, não há nenhuma previsão quanto à obrigatoriedade de instituição de todos os impostos, exceto quanto aos tributos inerentes ao consumo.

O texto constitucional é claro em dizer que os entes da federação 'poderão' instituir os tributos de sua competência e, conseqüência disso, não poderia uma Lei Complementar estabelecer sanção para seu descumprimento.

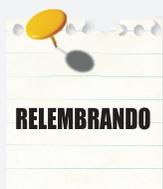
Por essa razão, muitos tributaristas questionam a constitucionalidade do dispositivo legal em análise.

Jozélia Nogueira Broliani(2003, p.407), ao comentar a temática, interpretando a Constituição e considerando a recomendação da Lei de Responsabilidade Fiscal para a manutenção do equilíbrio das contas públicas, apresenta uma solução ponderada, conforme segue:

Se a receita tributária é importante para o ente da Federação cumprir seus deveres, prestar serviços públicos à população, educação, saúde, segurança, habitação, obras públicas, investimentos, não pode o Legislador ou o Administrador abrir mão dessa importante receita (tributária).  
Se, no entanto, não houver necessidade daquela receita (do tributo não instituído e não arrecadado), nenhuma sanção poderá ser imposta ao Legislador ou ao Administrador Público. Se todas as normas

constitucionais e legais estiverem sendo cumpridas, se o planejamento e as metas estiverem sendo observados, se a sociedade não necessitar mais daquela receita tributária, nada poderá obrigar a instituição do tributo e sua arrecadação, porque a Constituição Federal não o faz.

Não se tem notícia, ainda, do entendimento dos tribunais sobre essa questão. Com certeza, o tema chegará ao Supremo Tribunal Federal (STF), que, diante de sua função de proteger a Constituição Federal, irá se manifestar quanto à constitucionalidade ou inconstitucionalidade do artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000.



#### Síntese – ISS

- Município competente: domicílio do prestador ou local da prestação do serviço?

- LC 116/2003 veio solucionar: local da prestação do serviço (hipóteses do art. 3.º, incisos I a XXII); demais situações, no domicílio do prestador.

#### Síntese da incidência dos Impostos

- O Imposto de Importação e o Imposto de Exportação são impostos relativos ao comércio exterior.

- O Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, o Imposto Territorial Rural, o Imposto sobre Veículos Automotores, o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a ele relativos e o Imposto sobre Heranças e Doações são relativos ao patrimônio e à renda.

- Já o IOF, ICMS, ISS e IPI incidem sobre a produção e a circulação.



Diante da efetividade dos fatos geradores abaixo relacionados, identifique o imposto a ser pago, bem como o sujeito ativo da obrigação tributária:

- a) Consumo de energia elétrica:
- b) Compra de produtos e mercadorias no supermercado:
- c) Realização de uma ligação telefônica:
- d) Aquisição em país estrangeiro de uma filmadora:

- e) Venda de madeira para os Estados Unidos:
- f) Recebimentos de aluguéis:
- g) Fabricação de remédios:
- h) Fabricação e engarrafamento de bebidas:
- i) Realização de seguro de veículos:
- j) Empréstimo de dinheiro junto a Bancos
- k) Ser proprietário de um imóvel rural:
- l) Ser proprietário de um terreno urbano:
- m) Recebimento de uma indenização em processo de arrolamento de bens ou inventário:
- n) Possuir um veículo automotor:
- o) Transferência de um imóvel inter vivos:
- p) Execução de serviços de limpeza:
- q) Realização de um congresso para estudantes:



Pesquise no poder legislativo ou na secretaria de finanças de seu município a(s) alíquotas do IPTU (terrenos urbanos edificados e terrenos sem construção), ISS (serviços de limpeza e conservação, guarda e estacionamento de veículos, serviços de medicina e serviços de diversões e entretenimento) e ITBI.

**Responda às questões a seguir, e confira as respostas no gabarito, no final do livro**

**13. Identifique a alternativa CORRETA quanto à competência tributária:**

- a) A Constituição Federal criou os tributos dos entes da federação.
- b) A Constituição Federal determina que os entes da federação devem instituir e cobrar tributos. Trata-se de um poder-dever.
- c) A Constituição Federal não cria os tributos, mas atribui competências para que os diversos entes federativos possam instituí-los.
- d) Têm competência tributária todas as pessoas da administração direta e indireta.
- e) Todas as alternativas estão erradas.

**14. São limites constitucionais tributários:**

- a) Exigir ou aumentar tributos sem a observância do princípio da legalidade.
- b) Utilizar o tributo com efeito de confisco e de imunidade recíproca entre os entes da federação.
- c) Observar do princípio da anterioridade.
- d) Não é possível estabelecer limitações, barreiras, ao tráfego de pessoas e bens.
- e) Todas as alternativas estão corretas

**15. Assinale a alternativa ERRADA:**

- a) As Constituições Estaduais e as Leis Orgânicas também devem respeitar os limites normativos previstos na Constituição Federal quando da instituição dos tributos.
- b) A distribuição da receita tributária não é fator modificativo da competência.
- c) O Código Tributário Nacional estabelece, como regra, a indelegabilidade da competência.
- d) São indelegáveis as funções de arrecadar, fiscalizar, executar as leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária.
- e) Nenhuma das alternativas está errada.

**16. Compete à UNIÃO instituir impostos sobre:**

- a) II, IE, IPVA e ITR.
- b) IR, IOF, IE e IPTU.

- c) IPI, ICMS, ISS e IR.
- d) ITBI, ISS, IR e GF.
- e) IE, IR, IOF e ITR.

**17. Aos ESTADOS compete instituir impostos sobre:**

- a) II, IE, IPVA e ITR.
- b) IR, IOF, IE e IPTU.
- c) ICMS, IPVA e ITCMD.
- d) ITBI, ISS, IR e GF.
- e) IE, IR, IOF e ITR.

**18. Aos Municípios compete instituir impostos sobre:**

- a) II, IE, IPVA e ITR.
- b) ISS, ITBI e IPTU.
- c) ICMS, IPVA e ITCMD.
- d) ITBI, ISS, IR e GF.
- e) IE, IR, IOF e ITR.

**19. Assinale a alternativa que NÃO está correta:**

- a) O imposto de importação tem função extrafiscal.
- b) Para a incidência do imposto de importação, os bens devem ser destinados a permanecer de forma definitiva no País.
- c) O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas do imposto de exportação, a fim de ajustá-los aos objetivos da política cambial e do comércio exterior.
- d) O Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem função extrafiscal, sendo considerado uma das principais fontes tributárias da União.
- e) O fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda e de proventos de qualquer de natureza, ou simplesmente o acréscimo de patrimônio.

**20. Marque a assertiva que contém ERROS:**

- a) Ao imposto sobre produtos industrializados se aplica o princípio da seletividade dos produtos.
- b) Considera-se produto industrializado o que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza e a finalidade ou o aperfeiçoamento para o consumo.
- c) O IOF tem função fiscal, podendo ser utilizado como instrumento de política financeira.
- d) Para equalizar o mercado financeiro, o Poder Executivo pode alterar

as alíquotas do IOF por ato administrativo, nos limites fixados em lei.

- e) Pouco importa a destinação do imóvel. O que é considerado para a incidência do ITR é a localização, ou seja, que esteja situado fora da zona urbana.

**21. Identifique a alternativa que NÃO está errada:**

- a) As alíquotas do ITCMD são fixadas por meio de cada um dos Estados e pelo Distrito Federal, observada a alíquota máxima fixada pela Constituição Federal.
- b) A base de cálculo do ITCMD é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, podendo ser superior ao valor de mercado.
- c) O contribuinte, sujeito passivo do imposto, é qualquer pessoa, beneficiário que receba, por transmissão *causa mortis*, a doação de quaisquer bens ou direitos.
- d) A função do ICMS é predominantemente extrafiscal, representando a maior fonte de recursos dos Estados e do Distrito Federal.
- e) As alíquotas do ICMS são definidas pelos Municípios, cabendo ao Senado Federal fixar alíquotas máximas e mínimas nas operações internas.

**22. Assinale a alternativa que contém ERROS:**

- a) O ICMS se sujeita à não-cumulatividade e, facultativamente, à seletividade em função da essencialidade.
- b) A idéia central da não-cumulatividade pode ser entendida como a compensação entre o valor do imposto pago com o valor que será recebido na venda do mesmo produto, criando-se um crédito a cada operação realizada.
- c) A cobrança do ICMS é feita de forma mista, ou seja, origem e destino, ficando parte do montante arrecadado na origem, Estado produtor, e outra percentagem no destino, Estado consumidor.
- d) O fato gerador do IPVA é ter a posse de veículo automotor, incluindo as aeronaves e embarcações.
- e) A base de cálculo do IPVA é o valor do veículo a cada ano. O contribuinte, sujeito passivo, é o proprietário do veículo automotor.

**23. Quanto ao ITBI, pode-se AFIRMAR:**

- a) A hipótese de incidência tributária é transmitir a qualquer título, por ato oneroso e "inter vivos", a propriedade ou domínio útil de bens imóveis, direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos de garantia.
- b) O registro imobiliário é o fato gerador do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis.
- c) O fato imponible se dá no Município onde se localiza o imóvel objeto de transmissão, ou ao qual está ligada a cessão de direitos.

- d) A base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, e o contribuinte, em regra, é o adquirente do imóvel.
- e) Todas as assertivas estão corretas.

**24. Quanto ao IPTU, pode-se NEGAR:**

- a) O IPTU tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.
- b) A função do IPTU é predominantemente fiscal.
- c) A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, ou seja, o valor de compra-e-venda que esse imóvel alcançaria em condições normais no mercado.
- d) O contribuinte do imposto, sujeito passivo, é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil ou seu possuidor a qualquer título.
- e) O IPTU pode ser majorado por decreto do Poder Executivo Municipal.

**25. Em relação ao ISS, NÃO é correto AFIRMAR:**

- a) Só pode ser cobrado o ISS dos serviços previstos em lista que acompanha a legislação pertinente e que não estejam compreendidos na área do ICMS.
- b) Os Municípios têm autonomia para fixar as alíquotas, porém a Lei Complementar n.º 116/2003 estabeleceu a alíquota máxima de 5% para o ISS.
- c) A base de cálculo do ISS, para as empresas, é o preço do serviço executado. Tratando-se do trabalho pessoal do contribuinte, o imposto possui alíquota fixa e determinada, conforme a atividade desenvolvida.
- d) O contribuinte do ISS é a empresa, ou o trabalhador autônomo, que presta serviço tributável.
- e) A Lei Complementar n.º 116/2003 estabeleceu que o ISS é devido no local do estabelecimento prestador, sem exceções.

**26. De acordo com a Lei Complementar n.º 101/2000, os entes políticos DEVEM:**

- a) Instituir os impostos que são convenientes.
- b) Instituir somente os impostos que têm função fiscal.
- c) Instituir somente os impostos que têm função extrafiscal.
- d) Instituir, obrigatoriamente, todos os impostos.
- e) Nenhuma das alternativas está correta.

**27. Indique a alternativa ERRADA:**

- a) A penalidade para quem descumpra o previsto no artigo 11 da LC n.º 101/2000 é o não-recebimento de transferências voluntárias.

- b)** O contido no artigo 11 da LC n.º 101/2000 visa a garantir o equilíbrio das contas públicas.
- c)** De acordo com a LC n.º 101/2000, toda vez que um ente político conceder um benefício fiscal, terá que tirar isso de sua previsão de receita ou, em sua impossibilidade, prever uma medida de compensação.
- d)** Entre as muitas normas constantes do Sistema Constitucional Tributário, não há nenhuma previsão quanto à obrigatoriedade de instituição de todos os impostos.
- e)** Não há questionamento algum entre os tributaristas acerca da constitucionalidade do artigo 11 do LC n.º 101/2000.

UNIDADE IV  
TRIBUTOS: LIMITAÇÕES,  
IMUNIDADES E  
REPARTIÇÃO DE RECEITAS



## LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Nesta unidade, será objeto de estudo as limitações ao Poder Constitucional de Tributar. Isso significa que os entes da federação, ao instituírem impostos, devem respeitar regras. Essas limitações estão substanciadas em princípios, que serão analisados um a um.

O poder que os entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) têm para instituir impostos não é ilimitado. Isto é, a Constituição Federal (artigos 150 a 152) e o Código Tributário Nacional (artigos 9º a 11) impõem limites ao poder de tributar.

Segue, na íntegra, o contido nos artigos da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

- a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
- b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
- c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b);

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI - instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

§ 5º A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou

que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócioeconômico entre as diferentes regiões do País;

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

As limitações constitucionais ao poder de tributar podem ser sintetizadas no cumprimento dos seguintes princípios:

- Princípio da legalidade
- Princípio da isonomia
- Princípio da irretroatividade da norma tributária
- Princípio da anterioridade
- Princípio da vedação do imposto confiscatório
- Princípio da liberdade de tráfego

Adiante, os comentários de cada um deles:

## **Princípio da Legalidade**

Nenhum tributo será instituído, nem aumentado, se não por meio de lei. Considera-se aumento a majoração do tributo e o aumento da base de cálculo. A simples atualização monetária não caracteriza aumento, conforme dispõe o artigo 97, § 2º, do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, artigo 97, é categórico em afirmar que somente a lei pode instituir tributos ou extingui-los, majorá-los ou reduzi-los.

Lei é norma geral editada pelo ente político competente, sendo a lei ordinária a

regra para criação de tributos.

A lei deve indicar o fato tributável (fato gerador, hipótese de incidência), a situação que, constatada, impõe a alguém a obrigação de pagar um tributo. Deve indicar, ainda, a base de cálculo, a dimensão do tributo, bem como a alíquota (percentual que, multiplicado pela base de cálculo, permite o cálculo da quantia devida).

A lei também deve indicar critérios para identificação do sujeito passivo (quem tem o dever de pagar a obrigação) e o sujeito ativo (a pessoa a quem são atribuídos poderes para arrecadar).

Importante saber que, de acordo com o artigo 99 do Código Tributário Nacional, só se admitem decretos regulamentares ou de execução. Assim, um decreto não pode instituir, extinguir, majorar ou reduzir tributos.

O artigo 153, § 1º, da Constituição Federal, estabelece as exceções ao princípio da legalidade, a saber:

- Imposto de Importação - II
- Imposto de Exportação - IE
- Imposto sobre Operações Financeiras - IOF
- Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

## Princípio da Isonomia

O fundamento desse princípio está na premissa constitucional de que todos são iguais perante a lei. Com isso, é vedado instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Equivalente significa ter o mesmo valor, condição, situação. Dessa forma, deve haver uniformidade de tratamento entre aqueles que estão em situação equivalente. Todavia, não existe igualdade absoluta, devendo ser analisada fato a fato.

Seguem alguns exemplos de benefícios concedidos aos contribuintes com observância ao princípio da isonomia:

- Isenção de IPTU para os aposentados, maiores de 70 anos, com imóveis até 80 metros quadrados. Há um universo de pessoas.
- Isenção de ICMS para os carros que serão utilizados como táxi. O bem pode ser isento, a pessoa não.

## Princípio da Irretroatividade

A lei tributária só vale em relação a fatos geradores ocorridos depois do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. Isso é o contido no artigo 150, inciso III, alínea 'a', da Constituição Federal.

Não é aceitável a aplicação da lei a fatos ou situações passadas. A lei não tem força para alcançar fatos geradores passados. Trata-se da segurança jurídica.

De acordo com o artigo 105 do Código Tributário Nacional, a legislação tributária se aplica imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes. Em síntese a lei nova não se aplica aos fatos geradores já consumados. Admite-se, tão-somente, a retroatividade benéfica.

## Princípio da Anterioridade

Trata-se de mais uma segurança jurídica ao contribuinte. Alguns denominam como o princípio da não-surpresa do contribuinte, tendo em vista que este deve ter o direito de planejar suas atividades. Está contido no artigo 150, inciso III, alínea 'b', da Constituição Federal.

A Constituição Federal exige que a lei que crie ou aumente tributo seja anterior ao exercício financeiro em que o tributo será cobrado.

É assegurado ao contribuinte o conhecimento prévio e antecipado da instituição ou majoração dos tributos. Como visto, a lei veda a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

A Emenda Constitucional n.º 42/2003 aumentou a proteção, estabelecendo que, sem prejuízo da anterioridade comum, muitos tributos não podem ser cobrados antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. Trata-se da chamada anterioridade nonagesimal. De acordo com o artigo 150, § 1º, da Constituição Federal, são exceções ao princípio da anterioridade:

- Imposto importação sobre produtos estrangeiros - II
- Imposto sobre exportação para o exterior de produtos nacionais ou nacionalizados - IE
- Imposto sobre produtos industrializados - IPI
- Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, os relativos a títulos imobiliários - IOF
- Imposto Extraordinário – IE

- Empréstimos Compulsórios
- Contribuições Sociais (art. 195, § 6º)
- Alíquota da CIDE

A redução ou extinção de tributo não precisa observar o princípio da anterioridade, pois são benéficas ao contribuinte.

Segue súmula do Supremo Tribunal Federal (STF) acerca do tema:

Súmula nº 669 - Norma legal que altera o prazo de recolhimento da obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade.

## **Princípio da Vedação do Imposto Confiscatório**

De acordo com esse princípio, é vedado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios utilizar tributo com efeito de confisco, já que tal fato nega vigência ao direito de propriedade, garantido pela Constituição Federal.

Confiscar é tomar para o fisco, desapossar alguém de seus bens em proveito do Estado. É despojar alguém de seu direito de propriedade.

A Constituição Federal garante o direito de propriedade e coíbe o confisco, ao estabelecer a prévia e justa indenização nos casos em que se autorize a desapropriação.

O que se objetiva é evitar que, por meio do tributo, o Estado anule a riqueza privada.

É confiscatório o tributo que consome grande parte da propriedade ou inviabiliza o exercício da atividade lícita.

Com isso, a carga tributária deve ser tolerável, razoável.

São exemplos de confisco:

- Imposto que absorve toda a renda do contribuinte;
- Imposto que tome parcela substancial do patrimônio do indivíduo.

## **Questões polêmicas:**

- a) Estatuto das cidades: IPTU progressivo, alíquota de 15%, em 7 anos paga o valor do imóvel.
- b) ITR alíquota de 20% para imóvel que não cumpre a sua função social.



O que você acha dessas alíquotas progressivas? São constitucionais ou ferem o direito de propriedade?

## Princípio da Liberdade de Tráfego

É vedado o tributo que tenha como hipótese de incidência o tráfego intermunicipal ou interestadual de pessoas ou bens, o ir-e-vir dentro do território nacional.

O artigo 150, inciso V, da Constituição Federal, deu legitimação expressa ao pedágio, reconhecendo a competência das pessoas políticas para cobrar pedágio, embora não fosse o local mais adequado.

Quanto ao pedágio, como mencionado, o Supremo Tribunal Federal (STF) entende que possui natureza jurídica de TAXA.

## IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS

A imunidade é uma hipótese de não-incidência constitucionalmente qualificada. Isto é, a constituição impede que a lei de tributação inclua certos fatos na hipótese de incidência de impostos. Só há imunidade, em regra, quanto aos impostos. É a qualidade da situação que não pode ser atingida pelo tributo.

Tem como fundamento a preservação de valores que a Constituição Federal reputa relevantes, como o federalismo, a atuação de certas entidades, a liberdade religiosa, o acesso à informação, a liberdade de expressão.

Importante saber que a imunidade atua no plano da competência e a isenção atua no exercício da competência. Na isenção, é a lei infraconstitucional que retira algumas ocorrências da hipótese de incidência. Ex. alguns produtos não pagam impostos.

Seguem as imunidades tributárias constitucionalmente previstas:

### Imunidade Recíproca

De acordo com o artigo 150, inciso VI, aliena 'a', é vedado à União, aos Estados-Membros, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre patrimônio,

renda ou serviços, uns dos outros, bem como as autarquias e fundações mantidas pelo Poder Público. Essa disposição constitucional visa à proteção do federalismo.

Importante saber que aquele que vende mercadoria para pessoa imune não tem imunidade. Ex. aquisição de veículos pelo Município, por meio de licitação. Empresa vencedora pagará o ICMS.

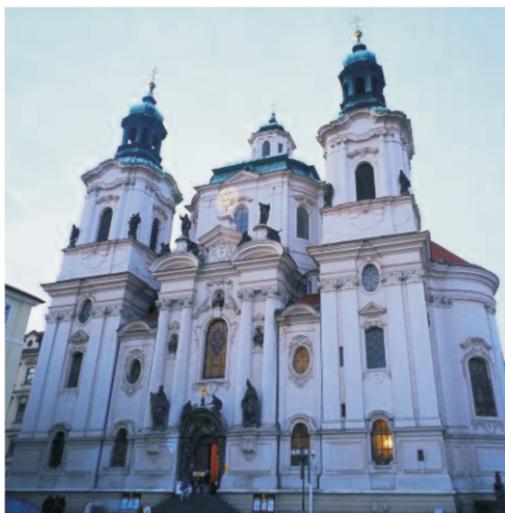
A pessoa física ou jurídica que adquire bem imóvel pertencente à pessoa imune se submete ao pagamento do ITBI. Já uma entidade imune comprando bem imóvel não paga ITBI.

## Imunidade dos Templos

Está contida no artigo 150, inciso VI, alínea 'b', a imunidade que protege o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais de qualquer templo.

O fundamento é garantir a liberdade de crença, tendo em vista que o Brasil é país laico, isto quer dizer, não tem religião oficial.

A imunidade alcança o seminário, a casa do padre/pastor, automóvel, rede TV; para alguns alcança até a comercialização de camisetas, imagens (tudo que estiver no nome da Igreja).



Para saber mais acerca da Imunidade concedida aos cultos religiosos, leia:

LEMOS, Pedro. A supressão da imunidade tributária concedida aos cultos religiosos . *Jus Navigandi*, Teresina, ano 7, n.º 66, jun. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4179>>

## Entidades Imunes

Nos termos do artigo 150, inciso VI, alínea 'c', é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre o patrimônio, renda e serviços dos partidos políticos, inclusive das fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.

Em síntese, a imunidade protege o patrimônio, a renda e os serviços, desde que

relacionados com as finalidades essenciais dos entes, em face das razões abaixo comentadas:

Partido político: evitar a restrição à liberdade partidária. O partido deve ser legalmente constituído.

Fundações partidárias: entidades de apoio ao partido, formação de militância, centro de debates e estudos.

Entidades sindicais dos trabalhadores: a razão é a liberdade sindical. A imunidade atinge os sindicatos, federações, confederações, forças sindicais. Os sindicatos patronais não têm imunidade, em razão do desequilíbrio de forças. Discute-se se o benefício abrange a entidade sindical dos trabalhadores e dos empregadores. Alguns entendem que as entidades dos empregadores estão excluídas.

Entidades sem fins lucrativos: não ter finalidade lucrativa não significa que a entrada de recursos deve ser limitada aos custos, pois as entidades podem e devem obter recursos destinados a seu desenvolvimento. O que não pode ocorrer é a distribuição do patrimônio ou dos lucros, cujo destino é o investimento na própria instituição.

A lei mencionada no artigo 150 é a n.º 9.532/1997, que trata da legislação tributária federal. Em seu artigo 12, estabelece os requisitos a que as instituições de educação e de assistência social devem atender para usufruir a imunidade, conforme segue:

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos

empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Segue súmula do Supremo Tribunal Federal (STF) acerca do tema:

Súmula 724 - Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art.150, VI, c, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades.



Para saber mais acerca da Imunidade das instituições de assistência social, leia:  
JAMBO, Paloma Wolfenson. A imunidade tributária das instituições de assistência social: eficácia e aplicabilidade imediata. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 7, n. 64, abr. 2003. Disponível em:  
<<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3990>>

## Imunidade dos livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão



A imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea 'd', da Constituição Federal, justifica-se pela liberdade de expressão. Essa imunidade deve abranger até mesmo os meios indispensáveis à produção dos objetos imunes, tais como os equipamentos destinados à sua produção. Ex. imposto de importação sobre máquinas destinadas à impressão de jornais. A imunidade visa baratear a produção das obras, e não enriquecer os produtores.

Segue súmula do Supremo Tribunal Federal (STF) acerca do tema:

Súmula Nº 657 - A imunidade prevista no art. 150, VI, "d", da Constituição Federal abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos.

No que tange à Imunidade Tributária para impressão de jornais, segue notícia do Supremo Tribunal Federal (STF), veiculada em quatro de março de 2008:

## STF analisa imunidade tributária para impressão de jornais

A Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal (STF) suspendeu hoje (4) o julgamento de recurso apresentado por uma gráfica mineira contra decisão do ministro Cezar Peluso, que determinou a cobrança de tributos sobre insumos destinados à impressão de jornais.

Após o voto de Peluso, mantendo sua decisão, o ministro Eros Grau pediu vista para analisar melhor o caso. “Essa matéria, eu diria, é de grande complexidade”, disse ele ao suspender o julgamento.

A Ediminas S/A Editora Gráfica Industrial de Minas Gerais conseguiu imunidade tributária sobre os insumos por meio de uma decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ-MG).

O município de Belo Horizonte recorreu da decisão através de um Recurso Extraordinário (RE 434826), instrumento jurídico apropriado para contestar, no Supremo, decisões de outros tribunais que supostamente feriram a Constituição.

### Imunidade objetiva

Peluso entendeu que a decisão do TJ-MG estava em “desconformidade” com a Súmula 657 do Supremo, sobre imunidade tributária para a produção de livros, jornais e periódicos, regra contida na Constituição Federal (alínea ‘d’ do inciso VI do artigo 150).

Segundo o ministro, o TJ mineiro ampliou o entendimento da súmula para insumos que não constam nela, como alguns usados na impressão. A regra dá imunidade, tão-somente, para os filmes e papéis (como o fotográfico) necessários para a produção de publicações.

Peluso lembrou que o Supremo ampliou essa imunidade para a produção de variados bens culturais, como apostilas e álbuns de figurinhas. Ao mesmo tempo, negou o benefício a insumos como tintas, materiais não relacionados com papel, importação de máquinas e aparelhos por empresas jornalísticas, distribuição de jornais e serviços de composição gráfica.

“O que os contribuintes estão pretendendo é que tudo que se refira à produção de jornal seja coberto pela imunidade”, disse o ministro. Para ele, a imunidade que consta na Constituição é objetiva e não atinge serviços cuja tributação não tem peso exacerbado na produção de publicações.

“Se nós estendermos essa imunidade com sentido amplo, como o contribuinte está pretendendo, todas as empresas jornalísticas, produtores de livros etc. não pagarão mais imposto nenhum”, argumentou.



É permitida a entrada no País de livros em língua estrangeira ou portuguesa, imunes de impostos nos termos do art. 150, inciso VI, alínea *d*, da Constituição, e, nos termos do regulamento, de tarifas alfandegárias prévias, sem prejuízo dos controles aduaneiros e de suas taxas. (Lei n.º 10.753/2003, art. 4.º)

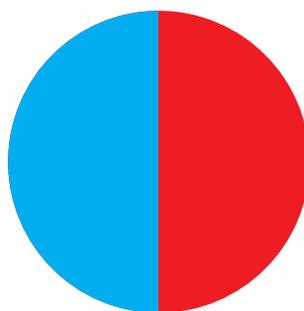


No tocante à imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea 'd', da Constituição Federal:

- a) O que são periódicos?  
Veiculação constante: mensal, trimestral ou semestral.
- b) Revista pornográfica é imune?  
Sim, pois se trata de um periódico.
- c) Encartes/propagandas são imunes?  
Sim, desde que inseridos em um periódico.
- d) Tinta destinada à impressão?  
Discussão jurisprudencial.
- e) CD-Rom é imune?  
Discussão jurisprudencial.
- f) Internet tem imunidade?  
Discussão jurisprudencial.

## REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Nesta unidade, você saberá da repartição das receitas tributárias, isto é, do montante dos impostos arrecadados, o percentual reservado pela Constituição Federal a União, aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios.



**ITR**

 Pertence à União 50%

 Pertence ao Município 50%



A Constituição Federal, nos artigos 157 a 159, estabelece a repartição de receitas tributárias entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme segue:

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III;

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, quarenta e oito por cento na seguinte forma:

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

- b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;
- c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer;
- d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;
- II - do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.
- III - do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico prevista no art. 177, § 4º, 29% (vinte e nove por cento) para os Estados e o Distrito Federal, distribuídos na forma da lei, observada a destinação a que se refere o inciso II, c, do referido parágrafo.
- § 1º Para efeito de cálculo da entrega a ser efetuada de acordo com o previsto no inciso I, excluir-se-á a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do disposto nos arts. 157, I, e 158, I.
- § 2º A nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do montante a que se refere o inciso II, devendo o eventual excedente ser distribuído entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.
- § 3º Os Estados entregarão aos respectivos Municípios vinte e cinco por cento dos recursos que receberem nos termos do inciso II, observados os critérios estabelecidos no art. 158, parágrafo único, I e II.
- § 4º Do montante de recursos de que trata o inciso III que cabe a cada Estado, vinte e cinco por cento serão destinados aos seus Municípios, na forma da lei a que se refere o mencionado inciso.

Por fim, é importante mencionar, a transferência do montante da arrecadação do ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial. O percentual é estabelecido pelo artigo 153, § 5º, da Constituição Federal, que segue:

Art. 153. (...)

- § 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do "caput" deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:
- I - trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;
- II - setenta por cento para o Município de origem.

**Responda às questões abaixo e confira as respostas, no gabarito, no final do livro**

**28. SÃO limitações constitucionais ao poder de tributar:**

- a) Exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.
- b) Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.
- c) Cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.
- d) Cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.
- e) Todas as alternativas estão corretas.

**29. É PERMITIDO à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:**

- a) Estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais.
- b) Instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.
- c) Instituir impostos sobre templos de qualquer culto.
- d) Instituir impostos sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.
- e) A cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público.

**30. Identifique a alternativa que contém ERROS:**

- a) A vedação de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços é extensiva às autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.
- b) A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.
- c) Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal.
- d) É vedado à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.
- e) É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

**31. Identifique a alternativa ERRADA:**

- a) De acordo com o princípio da legalidade, somente a lei pode instituir tributos ou extinguí-los, majorá-los ou reduzi-los.
- b) A lei deve indicar o fato tributável, a base de cálculo, a alíquota, sujeito ativo e sujeito passivo da obrigação tributária.
- c) Um decreto, lei em sentido amplo, também pode instituir, extinguir, majorar ou reduzir tributos.
- d) São exceções ao princípio da legalidade II, IE, IOF e o IPI.
- e) De acordo com o princípio da isonomia, é vedado instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

**32. Assinale a alternativa que NÃO contém erros:**

- a) Nos moldes do princípio da irretroatividade, a lei tributária vale em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.
- b) A lei tributária, por ser benéfica ao Estado, tem força para alcançar fatos geradores passados.
- c) De acordo com o princípio da isonomia, é assegurado ao contribuinte o conhecimento prévio e antecipado da instituição ou majoração dos tributos.
- d) São exceções ao princípio da anterioridade, entre outros, o II, IE, IPI, IOF.
- e) A redução e a extinção de tributo precisam observar o princípio da anterioridade, mesmo sendo benéficas ao contribuinte.

**33. Das assertivas abaixo, assinale a FALSA:**

- a) De acordo com princípio da vedação do imposto confiscatório, é vedado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios utilizar tributo com efeito de confisco já que tal fato nega vigência ao direito de propriedade, garantido pela Constituição Federal.
- b) A Constituição Federal garante o direito de propriedade e coíbe o confisco, ao estabelecer a prévia e justa indenização nos casos em que se autorize a desapropriação.
- c) É confiscatório o tributo que consome grande parte da propriedade ou inviabiliza o exercício da atividade lícita.
- d) É vedado o tributo que tenha como hipótese de incidência o tráfego intermunicipal ou interestadual de pessoas ou bens, o ir-e-vir dentro do território nacional.
- e) Quanto ao pedágio, o Supremo Tribunal Federal entende que possui natureza jurídica de contribuição de melhoria.

**34. Das alternativas adiante, marque a VERDADEIRA:**

- a) A imunidade tributária é uma hipótese de incidência constitucionalmente qualificada.
- b) A imunidade tributária tem como fundamento a preservação de

valores que a Constituição Federal reputa insignificantes.

- c)** Imunidade tributária e isenção possuem o mesmo significado no Direito Tributário.
- d)** Nos moldes da imunidade recíproca, é vedado à União, aos Estados-Membros, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, bem como as autarquias e fundações mantidas pelo Poder Público.
- e)** A imunidade dos templos não alcança o seminário, a casa do padre/pastor, automóvel, rede TV e outros.

**35. Marque a alternativa ERRADA:**

- a)** É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre o patrimônio, renda e serviços dos partidos políticos, inclusive das fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.
- b)** A imunidade das entidades sindicais abrange, inclusive, os sindicatos patronais.
- c)** A imunidade das entidades protege o patrimônio, a renda e os serviços, desde que relacionados com as finalidades essenciais dos entes.
- d)** A imunidade dos livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão justifica-se pela liberdade de expressão.
- e)** A imunidade dos livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão abrange, inclusive, os meios indispensáveis à produção dos objetos imunes.



# UNIDADE V

CRÉDITO TRIBUTÁRIO:  
SUSPENSÃO, EXTINÇÃO  
E EXCLUSÃO



# CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Nesta unidade você compreenderá crédito tributário, que se materializa num procedimento administrativo, denominado lançamento, o qual verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

## Conceito

Para Hugo de Brito Machado(2004, p.151) “o crédito tributário é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força da qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)”.

O Código Tributário Nacional contempla esse instituto no capítulo III, artigos 139 a 193.

Art.139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Em singelas palavras pode-se afirmar que, ocorrendo a hipótese prevista na lei tributária, com a ocorrência do fato gerador, nasce a obrigação tributária. Todavia, é necessário que o Estado constitua esse crédito, por meio do procedimento administrativo denominado lançamento. Assim, o crédito tributário é a materialização da obrigação.

## Constituição do Crédito Tributário pelo Lançamento

Veja-se o contido no artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art.142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.  
Parágrafo único. A atividade Administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O lançamento constitui o crédito tributário declarando a preexistência da obrigação tributária, que surgiu em virtude da ocorrência do fato gerador definido na lei. Trata-se de atividade obrigatória e vinculada que se conclui com a notificação do sujeito passivo. Ele é dotado de exigibilidade, ou seja, o contribuinte notificado deve providenciar o pagamento da dívida, sob pena da autoridade administrativa aplicar as sanções cabíveis.

O lançamento é ato privativo da Fazenda Pública credora da obrigação e obrigatório para a autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional. Só a autoridade administrativa que tenha competência para tanto, isto é, prevista na lei, pode lançar o tributo. É obrigatório, porque sem lançamento não há tributo

a ser exigido e mais, o tributo é um bem público indisponível. A não realização do lançamento implicará responsabilidade do agente omissor. No procedimento administrativo (conjunto de atos jurídicos administrativos, uma verdadeira sucessão de atos) é identificado o sujeito passivo e apontado o montante do tributo devido.

Uma vez constituído o crédito tributário, só pode ser modificado ou extinto, suspenso ou excluído, nos casos previstos no Código Tributário Nacional.

A alterabilidade do lançamento se dá nos casos de vícios. Assim, regula o artigo 145 do Código Tributário Nacional:

Art.145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:  
I- impugnação do sujeito passivo;  
II- recurso de ofício;  
III- iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art.149.

## **Modalidades de Lançamento**

Os artigos 147 a 160 do Código Tributário Nacional cuidam das espécies de lançamento, a saber:

- a) lançamento direto ou de ofício:  
Não existe qualquer participação do contribuinte. A Fazenda Pública já dispõe de todas as informações necessárias e procede ao lançamento diretamente.  
É o lançamento por excelência, onde o fisco age por conta própria, diretamente, verificando a ocorrência do fato gerador, determinando a matéria tributável, calculando o montante do imposto devido, identificando o sujeito passivo e promovendo a sua notificação. É o que ocorre com o IPTU, eis que a Fazenda já sabe o valor venal do imóvel.
- b) lançamento misto ou por declaração:  
Há participação de ambas as partes na sua elaboração, do contribuinte que presta informações e do fisco que opera o lançamento. Em outras palavras, o sujeito passivo tem a obrigação legal de prestar informações para a Fazenda Pública, que depois efetuará o lançamento. Era assim com o Imposto de Renda.
- c) autolançamento ou lançamento por homologação:  
Aqui a participação do sujeito passivo é ainda maior, pois ele presta informações para o lançamento e antecipa o pagamento, sem o prévio exame do fisco, cabendo tão-somente à Administração a tarefa de homologar ou não os atos realizados. Ex. IPI, ICMS e ISS.

Todas as providências necessárias à constituição do crédito tributário ficam a cargo do sujeito passivo, tais como a emissão de notas fiscais, sua escrituração em livros especiais, a apuração periódica do montante do tributo devido, seu pagamento antecipado, comunicação ao fisco desse pagamento, etc. É importante esclarecer que os lançamentos podem ser objeto de revisão, desde

que constatado erro em sua feitura e não esteja ainda extinto pela decadência o direito de lançar, que se opera em cinco anos. A revisão pode se dar de ofício, ou seja, por iniciativa da autoridade administrativa, e a pedido do contribuinte, caso em que pode configurar-se a denúncia espontânea que trata o art.138 do Código Tributário Nacional, onde não cabe qualquer imposição de penalidade ao contribuinte.

## SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Estabelecido o conceito de crédito tributário, você conhecerá as hipóteses de suspensão de sua exigibilidade: moratória; depósito de seu montante integral; as reclamações e os recursos; concessão de medida liminar em mandado de segurança; concessão de medida liminar ou de tutela antecipada; e o parcelamento.

A obrigação de pagar o tributo nasce com a ocorrência do fato gerador. Já a exigibilidade do crédito pela Fazenda Pública, ora sujeito ativo, depende, pois, do lançamento, isto é, de um ato formal que individualize a sua existência, que fixe o seu montante e que aponte os sujeitos ativos e passivos da obrigação tributária.

O destino normal do crédito tributário é vir a ser extinto, mediante o pagamento pelo contribuinte. Porém, a exigibilidade do crédito tributário pode ser suspensa nas hipóteses enumeradas pelo artigo 151 do Código Tributário Nacional.

Art.151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I- moratória;

II- o depósito do seu montante integral;

III- as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV- a concessão de medida liminar em mandado de segurança;

V- a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI- o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

Extrai-se, desse parágrafo único, que a suspensão da exigibilidade diz respeito apenas à obrigação principal (pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária), não exonerando o sujeito passivo do cumprimento regular das obrigações acessórias (prestações positivas ou negativas estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização).

Veja-se, na seqüência, cada uma das hipóteses de suspensão do crédito tributário.

### Moratória

A moratória é a dilação do prazo de pagamento do tributo com base em lei. Em outras palavras é a prorrogação do prazo para pagamento do crédito tributário,

com ou sem parcelamento, ou ainda, é o adiamento, a procrastinação do prazo estipulado para o implemento da prestação.

Pode ser concedida em caráter geral (ex. minimizar as situações decorrentes de calamidade pública, hipótese em que sua aplicabilidade fica restrita à região atingida) ou individual (sua concessão depende de despacho da autoridade administrativa competente, como nos casos de parcelamento de débitos), mas sempre dependerá de lei que a autorize, uma exigência do princípio da reserva legal.

O Código Tributário Nacional traz minuciosamente a disciplina da moratória nos artigos 152 a 155. O artigo 152 dispõe:

Art. 152. A moratória somente pode ser concedida:

I- em caráter geral:

a) pela pessoa jurídica de direito público competente para instituir o tributo a que se refira;

b) pela União, quanto a tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, quando simultaneamente concedida quanto aos tributos de competência federal e às obrigações de direito privado;

II- em caráter individual, por despacho da autoridade administrativa, desde que autorizada em lei nas condições do inciso anterior.

Parágrafo único. A lei concessiva de moratória pode circunscrever expressamente a sua aplicabilidade a determinada região do território da pessoa jurídica de direito público que a expedir, ou a determinada classe ou categoria de sujeitos passivos.

O artigo 153 do Código Tributário Nacional limita o discricionarismo do legislador, uma vez que a lei que concede a moratória, seja em caráter geral ou individual, deverá especificar o prazo de duração do favor e as condições da concessão do favor em caráter individual. Em sendo o caso, deve especificar os tributos a que se aplica, o número das prestações, seus vencimentos e as garantias que devem ser oferecidas pelo beneficiário no caso de concessão de caráter individual.

Nos termos do artigo 154 do Código Tributário Nacional, se a lei não dispuser expressamente de modo diferente, a moratória somente abrange os créditos definitivamente constituídos à data da lei ou do despacho que a conceder, ou cujo lançamento já tenha sido iniciado àquela data por ato regularmente notificado ao sujeito passivo. São excluídos do benefício da moratória os sujeitos passivos que agirem com dolo, fraude ou simulação para obtê-lo. Comprovado o vício, é como se não houvesse a concessão da moratória.

Aduz o artigo 155 que a concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora.

Trata-se, na verdade, do poder-dever da Administração de anular seus próprios atos quando verificar que foram praticados com infração à lei. Ocorrendo a anulação da moratória, o crédito tributário torna-se exigível.

A revogação dá-se com a imposição de penalidade cabível nos casos de dolo ou simulação do beneficiado e sem penalidades nos demais casos.

Suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, a moratória suspende, por consequência, o curso da prescrição. Todavia, o parágrafo único do artigo 155 traz uma exceção: para os casos de dolo e simulação do beneficiado, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito de prescrição do direito à cobrança do crédito. Já na hipótese de inexistência de dolo ou simulação, a revogação da moratória só pode ocorrer antes de prescrito o direito à cobrança do crédito.

A Lei Complementar nº 104/2001, acrescentou o artigo 155-A para declarar que o parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica. O §1º determina a incidência de multas e juros para o parcelamento do crédito tributário, salvo disposição em contrário. Já o §2º prescreve a aplicação subsidiária das disposições concernentes à moratória.

Diante da redação da Lei Complementar nº 104/2001, fica evidente que o parcelamento é uma forma de moratória, eis que há a suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

## **Depósito do montante integral do crédito**

A segunda causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário é o depósito de seu montante integral. Nessa hipótese, o sujeito passivo, para discutir administrativa ou judicialmente o crédito, deposita o seu valor integral.

O depósito não é pagamento, é uma garantia que se dá ao suposto credor da obrigação tributária, num procedimento administrativo ou judicial, no sentido de que, decidido o processo, se o depositante perde a discussão quanto ao crédito, o valor depositado é levantado pelo credor, extinguindo-se a obrigação. Os depósitos são feitos na Caixa Econômica Federal.

Na esfera administrativa, o depósito somente terá o poder de afastar a correção monetária, pois a simples reclamação ou recurso já suspendem a exigibilidade do crédito.

Trata-se de depósito voluntário para aparelhar a ação anulatória de lançamento tributário, com o fim de impedir o ajuizamento da execução fiscal.

Julgada procedente a ação, o depósito deve ser devolvido ao contribuinte e, se improcedente, convertido em renda da Fazenda Pública, desde que a sentença de mérito tenha transitado em julgado.

## **Reclamações e recursos administrativos**

A interposição de reclamações e de recursos administrativos também suspendem a exigibilidade do crédito tributário, desde que seja feita nos termos e prazos do procedimento administrativo tributário. Em outras palavras, pode-se afirmar que a impugnação, defesa ou recurso administrativo contra o lançamento constitutivo do crédito tributário suspendem sua exigibilidade.

## Concessão de liminar em mandado de segurança

O mandado de segurança é uma garantia que a Constituição Federal, artigo 5º, LXIX, assegura aos indivíduos para proteção de direito líquido e certo lesado ou ameaçado de lesão por ato de autoridade pública. Desse modo, pode o contribuinte ingressar com mandado de segurança diante da cobrança de um tributo indevido. O contribuinte tem cento e vinte dias, a contar da ciência do ato de cobrança do tributo que considera indevido, para impetrar mandado de segurança.

O contribuinte não precisa esperar que se concretize a cobrança, pois pode ingressar com um mandado de segurança preventivo, diante da ameaça de cobrança de tributo ilegal ou inconstitucional.

## Medida liminar e antecipação de tutela

A Lei Complementar nº 104/2001 incluiu, entre as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em qualquer procedimento judicial, bem como o parcelamento.



Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- Moratória;
- Depósito do seu montante integral;
- Reclamações e recursos administrativos;
- Concessão de medida liminar em mandado de
- Segurança;
- Concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outros processos;
- Parcelamento.

## EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Em continuidade ao tema crédito tributário, você saberá adiante as hipóteses de extinção do crédito tributário: pagamento; compensação; transação; remissão, prescrição e a decadência; conversão do depósito em renda; pagamento antecipado e a homologação do lançamento; consignação em pagamento; decisão administrativa irreformável; decisão judicial passada em julgado; e dação em pagamento em bens imóveis.

Extinção do crédito tributário é o seu desaparecimento. E, somente a lei pode estipular os casos de extinção, eis que é matéria inserida no princípio da reserva legal.

Extinto o crédito, dele não mais se cogita, a não ser para o fim de efetuar a restituição do que tenha sido pago indevidamente. Assim, se a extinção decorreu do pagamento, e se constatado que o tributo não era devido, evidentemente cabe a restituição. (MACHADO, 1999, p.169)

O Código Tributário Nacional enumera os casos de extinção do crédito tributário no artigo 156, a saber:

Art.156. Extinguem o crédito tributário:

I- o pagamento;

II- a compensação;

III- a transação;

IV- a remissão;

V- a prescrição e a decadência;

VI- a conversão de depósito em renda;

VII- o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art.150 e seus §§1º e 4º;

VIII- a consignação em pagamento, nos termos do disposto no §2º do art.164;

IX- a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X- a decisão judicial passada em julgado;

XI- a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos arts.144 e 149.

A seguir, as peculiaridades de cada forma de extinção do crédito tributário:

## **Pagamento**

É a forma mais comum de extinção do crédito tributário, significando a satisfação do direito creditório. Pode-se dizer que consiste no ato do devedor que entrega à Fazenda Pública uma soma de dinheiro correspondente ao crédito tributário. O pagamento deve obedecer às prescrições estabelecidas na legislação tributária, delineadas nos artigos 157 a 164 do Código Tributário Nacional.

O artigo 157 dispõe que a imposição de penalidade não ilide o pagamento integral do crédito tributário.

Por seu turno, o artigo 158 estabelece que o pagamento de um crédito não se presume, pois cada quitação vale exclusivamente em relação ao crédito a que se refere. O pagamento total de determinado crédito não gera a presunção de quitação de outros créditos, da mesma forma que na hipótese de parcelamento, o pagamento da última parcela não implica a presunção de quitação das prestações anteriores.

Regula o artigo 159 que, quando a legislação tributária não dispuser a respeito, o pagamento deve ser efetuado na repartição competente do domicílio do sujeito passivo.

Quando a legislação tributária for omissa quanto à data do vencimento do crédito, o pagamento deve ocorrer trinta dias após a data da notificação do sujeito passivo, conforme regula o artigo 160.

O crédito não satisfeito na data do vencimento é acrescido de juros de mora, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas na legislação tributária. Se a lei não dispuser de modo contrário, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês. Na pendência de consulta formulada tempestivamente, não existirá mora e, portanto, as medidas previstas no artigo 161 não serão aplicadas.

O artigo 162 cuida das formas em que o pagamento pode ser feito. Pode dar-se em moeda corrente, cheque e vale postal. Nos casos previstos em lei, pode dar-se, ainda, em estampilha (selo), em papel selado, ou por processo mecânico.

Existindo dois ou mais créditos vencidos do mesmo ou de diferentes tributos, caberá à autoridade administrativa receber o pagamento estipulando qual o crédito que está sendo solvido, conforme a ordem definida no artigo 163. Cumpre observar que, no pagamento regido pelo Código Civil, cabe ao devedor determinar qual o crédito que está pagando.

O contribuinte que efetuar pagamento indevido terá direito à restituição total ou parcial. O direito de pedir a repetição de indébito decai em cinco anos, contados da data de extinção do crédito. No caso de modificação de decisão que condenou o contribuinte ao pagamento indevido, o termo inicial será a data em que se tornou definitiva a decisão administrativa ou a do trânsito em julgado da decisão (artigo 168).

Nos termos do artigo 169, prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

## **Compensação**

Compensação é o encontro de dívidas, de contas. Se o contribuinte é ao mesmo tempo credor e devedor da Fazenda, poderá ocorrer uma compensação.

O Código Tributário Nacional, artigo 170, diz que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

A expressão 'em cada caso' deve ser entendida em termos, em harmonia com os princípios jurídicos da tributação e com a natureza da atividade de administração e cobrança dos tributos. Não se pode atribuir à autoridade administrativa um poder discricionário.

É importante aduzir que, pelo Código Civil, a compensação somente é autorizada para créditos vencidos, mas para o Código Tributário Nacional há possibilidade de o benefício se dar em relação aos créditos vincendos.

A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie (artigo 66, § 1º, da Lei nº 8.383/1991).

O exercício do direito à compensação não depende de autorização da Fazenda

Pública e nem de decisão judicial reconhecendo a liquidez do crédito a ser compensado.

A Lei Complementar nº 104 introduziu o artigo 170-A, que veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto da contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. Essa disposição legal não se aplica nos casos de concessão de medida liminar em qualquer procedimento judicial, ou seja, em havendo medida liminar favorável ao contribuinte pode ocorrer a compensação de dívidas.

## **Transação**

Transação é o acordo para pôr fim ao litígio, a qual se dá mediante concessões recíprocas, isto é, cada interessado cede um pouco do que entende ser o seu direito.

A transação sempre dependerá de previsão legal e não pode ter o objetivo de evitar litígio pois, ela só é possível depois de evidenciado o litígio.

Dispõe o artigo 171 do Código Tributário Nacional que a lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário. A lei vai indicar a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

## **Remissão**

A remissão, ou perdão é o ato pelo qual o credor dispensa graciosamente o devedor de pagar a dívida. Remitindo, a Fazenda Pública dispensa o pagamento do crédito tributário.

O artigo 172 prescreve as situações em que a lei, mediante critérios objetivos, pode autorizar a remissão, a qual será concedida mediante despacho fundamentado da autoridade administrativa.

Art.172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

I- situação econômica do sujeito passivo;

II- ao erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;

III- à diminuta importância do crédito tributário;

IV- a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V- as condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no art.155.

Denota-se, desse parágrafo único, que o despacho de remissão não gera direito adquirido e pode ser revogado de ofício sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos da concessão.

## Prescrição e Decadência

De acordo com a doutrina, “a decadência é conceituada como sendo o perecimento do direito por não ter sido exercitado dentro de determinado prazo. É um prazo de vida do direito. Não comporta suspensão e nem interrupção. É irrenunciável e pode ser pronunciado de ofício. (...) Prescrição é a perda do direito à ação pelo decurso de tempo. É um prazo para o exercício do direito. Comporta suspensão e interrupção. É renunciável e deve ser argüida pelo interessado, sempre que envolver direitos patrimoniais”. (HARADA, 2002, p.453)

No Direito Tributário o que diferencia a prescrição da decadência é o marco do lançamento. Constituído o crédito tributário, por meio do lançamento, cessa a possibilidade de ocorrer a decadência, para iniciar-se a cogitação da prescrição.

Com isso, a decadência deve ser entendida como extinção do direito à constituição do crédito tributário, por meio do lançamento.

Nesse sentido dispõe o artigo 173 do Código Tributário Nacional:

Art.173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Denota-se que essas situações que definem o marco inicial do prazo decadencial guardam coerência com o artigo 142, que atribui ao lançamento a eficácia constitutiva do crédito tributário.

É importante lembrar que no lançamento por homologação, se houver recolhimento antecipado, o termo inicial será a data da ocorrência do fato gerador. Já, se não houver o pagamento antecipado, aplica-se a regra geral, onde o termo inicial será o primeiro dia do exercício seguinte.

Já o prazo para a ação de cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, de acordo com o disposto no artigo 174.

Dizer que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos significa dizer que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos para cobrar judicialmente, para propor a execução do crédito tributário. Tal prazo é contado da constituição definitiva do crédito, isto é, da data em que não mais admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito, em procedimento administrativo. Se não efetua a cobrança no prazo de cinco anos, não poderá mais fazê-lo. (MACHADO, 2002, p.194)

Art.174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

- I- pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;
- II- pelo protesto judicial;
- III- por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
- IV- por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Desse modo, constituído o crédito tributário pelo lançamento, o que se dá com a notificação do sujeito passivo, inicia-se a contagem do prazo prescricional.

Diferentemente do que ocorre na decadência, a prescrição pode ter seu prazo interrompido ou suspenso. Interromper quer dizer apagar o prazo já decorrido, o qual recomeçará seu curso. Ao passo que suspender a prescrição significa paralisar o seu curso enquanto perdurar a causa da suspensão. O prazo já decorrido não desaparece, e cessada a causa da suspensão, o prazo continua a correr.

## **Conversão de depósito em renda**

Anteriormente foi visto que o contribuinte pode depositar voluntariamente o valor integral do crédito tributário para questioná-lo, evitando, assim, a incidência de juros, correção monetária e até a execução fiscal.

A Lei nº 6.830/1980, que regula a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, em seu artigo 38, exige o depósito como condição para o recurso ou para o ajuizamento de ação anulatória da dívida ativa.

Destarte, em todas essas situações, em sendo desfavorável a decisão definitiva, ocorre a conversão do montante depositado em renda à Fazenda Pública, extinguindo-se o crédito tributário.

## **O pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§1º e 4º**

No início constatou-se que no lançamento por homologação, o contribuinte tem a obrigação de calcular o montante do tributo e antecipar o seu pagamento, sem o prévio exame do agente público responsável. O pagamento foi antecipado porque feito antes do lançamento.

Nesses casos, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento somado à homologação do lançamento.

Se a homologação expressa não ocorrer, considera-se tacitamente homologado o lançamento pelo decurso do prazo de 05 (cinco) anos, ora prazo decadencial, extinguindo-se definitivamente o crédito tributário.

## **A consignação em pagamento, nos termos do disposto no §2º do artigo 164**

Na definição da doutrina “é a forma de extinção do crédito tributário efetuada

pelo devedor em juízo, dada a recusa por parte do credor em recebê-lo." (BASTOS, 1995, p.221)

Pagar uma obrigação não é somente um dever, mas um direito do devedor de não ser mais cobrado pela dívida. Por essa razão, diante da recusa do credor em receber o débito, o devedor pode se valer da ação de consignação em pagamento.

Nesse sentido, dispõe o artigo 164 do Código Tributário Nacional:

Art.164. A importância do crédito tributário pode ser consignada judicialmente pelo sujeito passivo, nos casos;

I- de recusa de recebimento, ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo ou de penalidade, ou ao cumprimento de obrigação acessória;

II- de subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal;

III- de exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador.

§1º A consignação só pode versar sobre crédito que o consignante se propõe pagar.

§2º Julgada procedente a consignação, o pagamento se reputa efetuado e a importância consignada é convertida em renda; julgada improcedente a consignação no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

### **A decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória**

Nos termos da doutrina "a decisão administrativa irreformável, que extingue o crédito tributário, só pode ser aquela proferida favoravelmente ao sujeito passivo em grau de recurso de ofício ou voluntário, exaurindo o procedimento administrativo. Decisão administrativa desfavorável ao sujeito passivo sempre possibilitará seu questionamento perante o Judiciário em razão do princípio da inafastabilidade da jurisdição." (HARADA, 2002, p.459).

Em havendo decisão administrativa definitiva desfavorável ao contribuinte, ou seja, aquela que não pode mais ser reexaminada pela Administração, este poderá ingressar com a ação anulatória do lançamento, ou aguardar o executivo fiscal, no qual poderá se defender por meio de embargos à execução, desde que seguro o juízo pela penhora de bens no valor da dívida.

### **A decisão judicial passada em julgado**

Decisão judicial passada em julgado é aquela que não cabe mais recursos, que se tornou imutável. Essa decisão, também chamada de coisa julgada, extingue o crédito tributário, eis que não há como a Fazenda Pública pretender sua reforma ou modificação.

Essa decisão imutável só pode ser atacada pela ação rescisória, no prazo de dois anos. Porém, tal ação não tem efeito suspensivo, e desse modo, não altera a

situação do contribuinte perante o fisco.

Assim como a decisão administrativa, a decisão judicial favorável ao contribuinte anula o lançamento.

### **A dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei**

No Direito Tributário, a dação em pagamento ocorre com a substituição de dinheiro por um bem imóvel, extinguindo, assim, o crédito tributário.

Todavia, com a entrada em vigor da Emenda Constitucional de nº 30/2000, o contribuinte, devedor de tributos e ao mesmo tempo credor da Fazenda Pública, poderá dar em pagamento seu direito de crédito, decorrente de precatório para extinguir o crédito tributário.



Extinguem o crédito tributário:

- Pagamento;
- Compensação;
- Transação;
- Remissão;
- Prescrição e a decadência;
- Conversão de depósito em renda;
- Pagamento antecipado e a homologação do lançamento;
- Consignação em pagamento;
- Decisão administrativa irreformável;
- Decisão judicial passada em julgado;
- Dação em pagamento em bens imóveis;



**PARA  
REFLETIR**

O Estado de Goiás ajuizou, em 14/02/2008, ação de execução de crédito tributário, contra o Frigorífico 'Campos Gerais', que praticou o fato gerador do ICMS em 05/10/2000, e foi constituído devidamente em 10/01/2003. Pergunta-se: A Administração Pública do Estado de Goiás terá êxito na sua cobrança judicial?

## **EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Para finalizar crédito tributário, você conhecerá as duas hipóteses de exclusão: isenção e anistia.

Dispõe o artigo 175 do Código Tributário Nacional:

Art.175. Excluem o crédito tributário:  
I- a isenção;  
II- a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.

Na seqüência, confirmam-se as linhas mestras de cada instituto.

## Isenção

Isenção é a exclusão, por lei, do crédito tributário. No dizer de Ruy Barbosa NOGUEIRA, "isenção é a dispensa do tributo devido, feita por expressa disposição de lei." (HARADA, 2002, p.460)

Assim, regula o artigo 176 do Código Tributário Nacional:

Art.176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

A isenção é concedida por razões de ordem político-social, mas sempre no interesse público. Se a lei não dispuser de modo contrário, diz o artigo 177, a isenção não abarca as taxas e as contribuições de melhoria, bem como os tributos instituídos posteriormente à sua concessão.

Caso a isenção não tenha sido concedida por prazo certo, ela pode ser revogada a qualquer momento, observado o princípio da anterioridade, pois a revogação de uma lei que concede isenção equivale à criação de tributo.

A isenção só pode ser outorgada pelo poder público competente para instituir o imposto. E mais, ela pode ser instituída em caráter geral (independe de requerimento ou qualquer ato administrativo), ou em caráter condicional (o interessado deve requerer, cabendo à autoridade administrativa competente efetivá-la mediante despacho, uma vez cumpridos os requisitos legais).



01. Pesquise junto ao poder legislativo ou junto à receita federal, exemplos de contribuintes isentos de II, IE, IPI, IOF, ITR, IR.

---

---

---

---

02. Pesquise junto ao poder legislativo ou junto à receita estadual de seu Estado, exemplos de contribuintes isentos de IPVA, ICMS e ITCMD.

---

---

---

---

03. Pesquise junto ao poder legislativo ou junto à secretaria de finanças de seu município, exemplos de contribuintes isentos de IPTU, ISS e ITBI.

---

---

---

---

## **Anistia**

Segundo o tributarista Kiyoshi Harada(2002, p.223) “pode ser definida como o perdão da falta cometida pelo contribuinte, bem como da penalidade a ele imposta.”

No Direito Tributário a anistia extingue a punibilidade das infrações fiscais, exclui por meio de lei a dívida penal tributária. Sabe-se que o cometimento de infração à legislação tributária enseja a aplicação de penalidades pecuniárias, multas, e estas ensejam a constituição do crédito tributário. Assim, com a anistia o legislador extingue a punibilidade do sujeito infrator da legislação tributária, impedindo a constituição do crédito.

A anistia abrange, tão-somente, as infrações praticadas anteriormente à vigência da lei que a concede, como se observa do artigo 180 do Código Tributário Nacional:

Art. 180. A anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando:  
I- aos atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e aos que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício daquele;  
II- salvo disposição em contrário, às infrações resultantes de conluio entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas.

Art.181. A anistia pode ser concedida:

I- em caráter geral;

II- limitadamente:

a) às infrações da legislação relativa a determinado tributo;

b) às infrações punidas com penalidades pecuniárias até determinado montante, conjugadas ou não com penalidades de outra natureza;

- c) a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares;
- d) sob condição do pagamento de tributo no prazo fixado pela lei que a conceder, ou cuja fixação seja atribuída pela mesma lei à autoridade administrativa.

A anistia limitada é sempre efetivada caso a caso, mediante despacho da autoridade administrativa competente, em requerimento onde o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei para sua concessão, artigo 182 do Código Tributário Nacional. Esse despacho da autoridade administrativa competente não gera direito adquirido, pois a anistia poderá ser anulada sempre que ficar comprovado que o beneficiário não preenchia as condições nem cumpriu os requisitos exigidos na lei.



Excluem o crédito tributário:

- Isenção;
- Anistia.



**PARA  
REFLETIR**

O Governo Federal, mediante lei, determinou a isenção do IPTU no Município de São Paulo, para os proprietários de imóveis, com até 200 metros quadrados, desde que possuidores de único imóvel, e ainda, que possuam mais de 65 anos e que tenham renda de até três salários mínimos. Pergunta-se: Isso é possível? Fundamente:

---

---

**Responda às questões abaixo e confira as respostas, no gabarito, no final do livro**

**36. Quanto à repartição das receitas tributárias, assinale a FALSA:**

- a) Pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.
- b) Pertence aos Municípios trinta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados.
- c) Pertence aos Municípios cinquenta por cento do produto da

arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios.

- d) Pertence aos Municípios vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.
- e) Nenhuma das alternativas está errada.

**37. Quanto à repartição das receitas tributárias, pode-se AFIRMAR que a União entregará:**

- a) Do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, quarenta e sete por cento na seguinte forma: 22,5 décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal; 21,5 décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios; e 2%, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.
- b) Do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, 20% aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.
- c) Do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico prevista no art. 177, § 4º, 29% para os Estados e o Distrito Federal.
- d) Todas as alternativas estão corretas.
- e) Nenhuma das alternativas está correta.

**38. Assinale a alternativa que NÃO está correta:**

- a) O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.
- b) Ocorrendo a hipótese prevista na lei tributária, com a ocorrência do fato gerador, nasce a obrigação tributária.
- c) Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.
- d) O lançamento constitui o crédito tributário declarando a preexistência da obrigação tributária, que surgiu em virtude da ocorrência do fato gerador definido na lei. Trata-se de atividade não obrigatória e discricionária que se conclui com a notificação do sujeito passivo.
- e) O lançamento é ato privativo da Fazenda Pública credora da obrigação e obrigatório para a autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional.

**39. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só PODE ser alterado em virtude de:**

- a) Impugnação do sujeito passivo.

- b) Recurso de ofício.
- c) Iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.
- d) Apenas as alternativas 'a' e 'b' estão corretas.
- e) As alternativas 'a', 'b' e 'c' estão corretas.

**40. A exigibilidade do crédito tributário PODE ser suspensão nas hipóteses de:**

- a) Moratória e o depósito do seu montante parcialmente.
- b) Reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.
- c) Concessão de medida liminar em mandado de segurança e no parcelamento.
- d) Apenas as alternativas 'b' e 'c' estão corretas.
- e) Todas as alternativas estão corretas.

**41. Identifique a alternativa que contém ERROS:**

- a) A moratória consiste na prorrogação do prazo para pagamento do crédito tributário.
- b) A moratória pode ser concedida em caráter geral ou individual, mas sempre dependerá de lei que a autorize.
- c) É possível a anulação da moratória, situação em que o crédito tributário torna-se exigível.
- d) O depósito de seu montante de forma integral suspende a exigibilidade do crédito tributário. Nessa hipótese, o sujeito passivo, para discutir administrativa ou judicialmente o crédito, deposita o seu valor integral.
- e) A interposição de reclamações e de recursos administrativos não suspendem a exigibilidade do crédito tributário, mesmo que tenham sido feitos nos termos e prazos do procedimento administrativo tributário.

**42. Marque a assertiva que não contém ERROS:**

- a) O contribuinte tem 150 (cento e cinqüenta) dias, a contar da ciência do ato de cobrança do tributo que considera indevido, para impetrar mandado de segurança.
- b) O contribuinte não pode ingressar com mandado de segurança preventivo, diante da ameaça de cobrança de tributo ilegal ou inconstitucional.
- c) A concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em qualquer procedimento judicial não suspensão da exigibilidade do crédito tributário.
- d) Extinção do crédito tributário é o seu desaparecimento. E, somente a lei pode estipular os casos de extinção.
- e) Nenhuma das alternativas está correta.

**43. São casos de extinção do crédito tributário, EXCETO:**

- a) O pagamento, a compensação e a dação em pagamento em

bens imóveis.

- b) A negociação e a remição.
- c) A prescrição, a decadência e a decisão judicial passada em julgado.
- d) A conversão de depósito em renda, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento.
- e) A consignação em pagamento e a decisão administrativa irreformável.

**44. Das assertivas, indique a FALSA:**

- a) O pagamento é a forma mais comum de extinção do crédito tributário, significando a satisfação do direito creditório.
- b) O pagamento total de determinado crédito gera a presunção de quitação de outros créditos, da mesma forma que na hipótese de parcelamento, o pagamento da última parcela implica a presunção de quitação das prestações anteriores.
- c) Quando a legislação tributária for omissa quanto à data do vencimento do crédito, o pagamento deve ocorrer trinta dias após a data da notificação do sujeito passivo.
- d) O contribuinte que efetuar pagamento indevido terá direito à restituição total ou parcial. O direito de pedir a repetição de indébito decai em cinco anos, contados da data de extinção do crédito.
- e) Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

**45. Marque a alternativa CORRETA:**

- a) Transação é o encontro de dívidas, de contas. Se o contribuinte é ao mesmo tempo credor e devedor da Fazenda, poderá ocorrer uma transação.
- b) Compensação é o acordo para pôr fim ao litígio, a qual se dá mediante concessões recíprocas, isto é, cada interessado compensa um pouco do que entende ser o seu direito.
- c) Remissão, ou perdão, é o ato pelo qual o credor dispensa onerosamente o devedor de pagar a dívida.
- d) No Direito Tributário, o que diferencia a prescrição da decadência é o marco do lançamento. Constituído o crédito tributário, por meio do lançamento, cessa a possibilidade de ocorrer a decadência, para iniciar-se a cogitação da prescrição.
- e) A ação de cobrança do crédito tributário prescreve em vinte anos.

**46. Das assertivas abaixo, indique a que NÃO está correta:**

- a) Excluem o crédito tributário: a isenção e a anistia.
- b) A isenção é concedida por razões de ordem político-social, mas sempre no interesse público.
- c) A isenção sempre abarca as taxas e as contribuições de melhoria, bem como os tributos instituídos posteriormente à sua concessão.
- d) Caso a isenção não tenha sido concedida por prazo certo, ela

pode ser revogada a qualquer momento, observado o princípio da anterioridade, pois a revogação de uma lei que concede isenção equivale à criação de tributo.

- e) A isenção só pode ser outorgada pelo poder público competente para instituir o imposto.

**47. Identifique a alternativa que NÃO contém erros:**

- a) A anistia extingue a punibilidade das infrações fiscais, exclui por meio de decreto a dívida penal tributária.
- b) A anistia abrange as infrações praticadas antes e depois da vigência da lei que a concede.
- c) A anistia abrange os atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e os que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício daquele.
- d) A anistia abrange às infrações resultantes de conluio entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas.
- e) A anistia pode ser concedida em caráter geral ou limitadamente.

UNIDADE VI  
EXECUÇÃO FISCAL



## EXECUÇÃO FISCAL

Nesta última unidade, você saberá qual é a providência que o Estado realiza quando os contribuintes não pagam os impostos devidos. Será abordada a execução fiscal, uma medida judicial, para ver satisfeito a obrigação legal de pagar os tributos.

Por meio da Execução Fiscal a Fazenda Pública ingressa em Juízo para a cobrança forçada do crédito tributário. A Lei nº 6.830/1980 dispõe sobre a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública.

Somente a dívida da União, Estados e Municípios, e de suas autarquias, pode ser cobrada na forma de Lei de Execução Fiscal. Não podem mover execução fiscal as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320/1964, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei à União, Estados e Municípios e suas autarquias, será considerado dívida ativa da Fazenda Pública, a qual abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

A Portaria nº 049/2004 do Ministério da Fazenda estabelece limites de valor para a inscrição de débitos fiscais na Dívida Ativa da União e para o ajuizamento das execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Essa Portaria autoriza a não inscrição, como Dívida Ativa da União, de débitos com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais); e o não ajuizamento das execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

A inscrição será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.

A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

- O nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;
- O valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;
- A origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;
- A indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;

- A data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e
- O número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

Até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos.

A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Essa presunção é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou do terceiro a quem aproveite.

A execução fiscal poderá ser promovida contra: o devedor, o fiador, o espólio, a massa falida, o responsável por dívidas de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado, os sucessores.

A petição inicial será dirigida ao juiz competente que, verificando a sua regularidade determina a citação do devedor. O executado será citado para, no prazo de 05 dias, pagar a dívida, ou garantir a execução, por meio de depósito em dinheiro; fiança bancária; nomeação de bens à penhora, ou indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública. O executado só poderá indicar e o terceiro oferecer bem imóvel à penhora com o consentimento expresso do respectivo cônjuge. Somente o depósito em dinheiro cessa a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora.

Os depósitos em dinheiro serão feitos na Caixa Econômica Federal quando a execução for proposta pela União ou suas autarquias, ou, ainda, no banco oficial da unidade federativa.

Importante: o despacho do juiz que ordena a citação interrompe a prescrição. Se a citação do contribuinte não for efetivada regularmente antes de transcorridos cinco anos da data da constituição definitiva do crédito tributário, a prescrição há de ser decretada.

Não ocorrendo o pagamento, nem a garantia da execução, a penhora poderá recair em qualquer bem do executado, exceto os que a lei declare absolutamente impenhoráveis, como por exemplo: moradia familiar, vencimentos e salários. A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem: dinheiro; título da dívida pública, bem como título de crédito, que tenham cotação em bolsa; pedras e metais preciosos; imóveis; navios e aeronaves; veículos; móveis ou semoventes; e direitos e ações. Excepcionalmente, a penhora poderá recair sobre estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, bem como em plantações ou edifícios em construção. A penhora do imóvel deve ser registrada no Cartório de Registro de Imóveis.

O executado oferecerá embargos, no prazo de trinta dias, contados: do depósito; da juntada da prova da fiança bancária; da intimação da penhora. Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução. Nos embargos, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar documentos.

Recebidos os embargos, o Juiz mandará intimar a Fazenda para impugná-los no

prazo de trinta dias, designando, em seguida, audiência de instrução e julgamento. Não se realizará audiência se a matéria for unicamente de direito.

Na execução fiscal, qualquer intimação ao representante judicial da Fazenda Pública será feita pessoalmente.

A Fazenda Pública poderá adjudicar os bens penhorados.

A arrematação será precedida de edital, afixado no local de costume, na sede do Juízo, e publicado em resumo no órgão oficial.

O Juiz suspenderá o curso da execução enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

Decorrido o prazo máximo de um ano sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

É importante saber que o Ministério Público não intervém nas execuções fiscais, salvo se houver interesse de incapaz.



#### Dica de leitura

MARQUES, Marcos Ribeiro. A execução fiscal face à nova execução civil: exame de alguns aspectos. Jus Navigandi, Teresina, ano 11, nº1357, 20 mar.2007. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=9626>>



O Município de Cachoeira - MG, após regular processo de execução fiscal, penhorou o único imóvel de Joaquim Francisco, local em que reside com sua esposa e cinco filhos, tendo em vista o não pagamento do IPTU. Sabendo-se que o bem de família é impenhorável, Joaquim Francisco procurou um advogado que irá contestar essa cobrança.

Pergunta-se: Esta correta a atuação do Município de Cachoeira?

Dica: Para responder essa questão consulte a Lei nº 8.009/1990 que dispõe sobre a impenhorabilidade do bem de família.

---

---

---

---

**Responda às questões abaixo e confira as resposta, no gabarito, no final do livro**

**48. Assinale a alternativa ERRADA:**

- a) Por meio da execução fiscal a Fazenda Pública ingressa em Juízo para a cobrança forçada do crédito tributário.
- b) A União, Estados, Distritos Federais, Municípios, autarquias, fundações públicas, empresas públicas e as sociedades de economia mista podem mover execução fiscal.
- c) A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez.
- d) No processo de execução, excepcionalmente, a penhora poderá recair sobre estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, bem como em plantações ou edifícios em construção.
- e) Todas as alternativas estão corretas.

**49. O Termo de Inscrição de Dívida Ativa DEVERÁ conter, entre outros:**

- a) O nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros.
- b) O valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.
- c) A origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida.
- d) O número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.
- e) Todas as alternativas estão corretas.

**50. Assinale a alternativa FALSA:**

- a) Até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos.
- b) A execução fiscal poderá ser promovida contra: o devedor, o fiador, o espólio, a massa falida, o responsável por dívidas de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado, os sucessores.
- c) Não ocorrendo o pagamento nem a garantia da execução, a penhora poderá recair em qualquer bem do executado, exceto os que a lei declare absolutamente impenhoráveis, como por exemplo: moradia familiar, vencimentos e salários.
- d) Na execução fiscal, qualquer intimação ao representante judicial da Fazenda Pública será feita pessoalmente.
- e) Decorrido o prazo máximo de cinco anos sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

## RETOMANDO A CONVERSA INICIAL

No início deste nosso percurso, afirmei que o material foi desenvolvido com o objetivo de apresentar aos/às estudantes do Curso de Gestão Pública, da Educação a Distância, as noções básicas de Direito Tributário. E complementei, dizendo que essa disciplina é de fundamental importância.

O Direito Tributário tem por função precípua apresentar regras atinentes à instituição, arrecadação e fiscalização dos tributos. Abordei aspectos de interesse para aluno/aluna de Ensino Médio que vai lidar com a questão pública.

Como vocês puderam ver, somos tributados, taxados, com vistas à utilização dessa arrecadação para a melhoria de vida dos cidadãos.

Espero que tenhamos tido uma ótima interlocução e que você, quando o assunto for Direito Tributário, participe efetivamente do debate.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1999.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1995.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Lejus, 1998.
- BROLIANI, Jozélia Nogueira. Comentários à Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal – LC 101/2000. *Informativo de Direito Administrativo e Lei de Responsabilidade Fiscal* - IDAF, nº 28. Curitiba: Zênite, 2004.
- FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição Brasileira de 1988*. Vol. II. São Paulo: Saraiva, 1999.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004.
- CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2004.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2002.
- HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. São Paulo: Atlas, 2002.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2004.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2001.
- MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional*. São Paulo: Atlas, 2002.

## GABARITO

1- e	11- d	21- c	31- c	41- e
2- c	12- b	22- d	32- d	42- d
3- d	13- c	23- e	33- e	43- b
4- b	14- e	24- e	34- d	44- b
5- c	15- d	25- e	35- b	45- d
6- a	16- e	26- d	36- b	46- c
7- c	17- c	27- e	37- c	47- e
8- c	18- b	28- e	38- d	48- b
9- b	19- d	29- e	39- e	49- e
10- e	20- c	30- a	40- d	50- e

Autora

**LUCIANE SCHULZ FONSECA** - Professora do quadro efetivo da Universidade Federal do Paraná, Setor Escola Técnica. Instrutora da Escola de Governo do Estado do Paraná nos cursos de Licitação e Contratos Administrativos. Graduada em Direito pela Universidade Paranaense (UNIPAR - Campus de Paranavaí/PR). Especialista em Direito Tributário pela Academia Brasileira de Direito Constitucional (ABDCON – Curitiba/PR). Especialista em Direito Público (Administrativo e Constitucional) pelo Instituto Brasileiro de Estudos Jurídicos (IBEJ – Curitiba/PR). Atuou como Assessora Jurídica da Secretaria de Educação do Estado do Paraná e foi colaboradora da Zênite Informação e Consultoria S.A.