

## DIREITO TRIBUTÁRIO

Direito Tributário na CF (princípios, imunidades e tributos)  
Arts. 185 ao 162 e 150 CF

### I. TRIBUTO

Conceito de tributo (Art. 3º CTN)

- a) Prestação pecuniária (em moeda) – é sempre uma obrigação de dar uma quantia de dinheiro ao Estado, nunca será obrigação de fazer ou não fazer. O tributo pode ser pago em cheque (162, CTN); não se admite no Brasil o produto *in natura*; a dação em pagamento poderá ser feita apenas com bens imóveis (art. 156, XI, CTN).
- b) Diversa de multa. Não constitui sanção por ato ilícito. Não é uma punição. Multa é sanção por ato ilícito (infração), já o tributo se origina de fato lícito (fato gerador). Ex. é possível cobrar multa por transporte de mercadoria isenta de imposto, sem nota fiscal.
- c) Cobrado por lançamento (atividade plenamente vinculada) – art. 142, CTN. Ex. Auto de infração, notificação de imposto, etc. Trata-se de um documento que permite a exigibilidade do tributo/multa (que também depende de lançamento).
- d) É compulsória – não é contratual.
- e) Instituído por lei – princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CF).

### II. ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Segundo os Arts. 145 CF, e 5º CTN: são tributos os impostos, taxas e as contribuições de melhoria.

Segundo o STF, são tributos:

- a) Impostos
- b) Taxas
- c) Contribuições de melhoria
- d) Empréstimos compulsórios
- e) Contribuições especiais

Nas três primeiras é o fato gerador que define o tributo, sendo irrelevantes a denominação e a destinação.

#### 1. Impostos (art. 16, CTN):

São desvinculados, independem de uma atuação estatal, se vincula à ação do particular. Importante! O princípio da não afetação, (art. 167, IV, CF) proíbe a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa. Quatro exceções, saúde, ensino, atividades da administração tributária e prestações de garantia a operações de crédito. Em regra são disciplinados por Lei Ordinária.

**Quem cria os impostos:**

- Federais: União
- Estaduais: Estados e DF\*
- Municipais: Municípios e DF\*

\* art. 147 parte final, CF e 155 *caput*, CF

Federais	Estaduais e DF	Municipais e DF
II	IPVA	IPTU
IE	ICMS	ISS (ISSQN)
IOF	ITCMD ( <i>causa mortis</i> )	ITBI (ITIV)
IR		
IPI		
ITR		
IGF*		
Imposto Extraordinário (de guerra)*		
Imposto Residual*		

\* ainda não criado

### Impostos em espécie:

**IPTU** (Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana): de acordo com o art. 32 do CTN, o IPTU incide sobre imóveis localizados em área definida como urbana pela lei municipal (deve ter pelo menos duas melhorias públicas. Ex. iluminação, energia elétrica, escola, água, etc.)

**ISS** (Imposto Sobre Serviços): não incide sobre locação de bem (sumula vinculante n. 31). Em regra ISS é devido no município da sede do prestador, exceto construção civil (paga no local da prestação).

**ICMS** (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços): não incide sobre arrendamento mercantil. (STF: no leasing não há transferência de propriedade). Três serviços pagam ICMS: comunicação, transporte intermunicipal e transporte interestadual.

**IPVA** (Imposto Sobre Propriedade de Veículos): não é devido por barcos e aeronaves (jurisprudência do STF). A constituição proíbe alíquotas diferenciadas para veículos importados.

**IR** (Imposto de Renda): a cobrança do IR é informada por três critérios: a) progressividade (quanto maior a renda, maior a alíquota); b) generalidade (todos têm que pagar); c) universalidade (em relação às rendas).

**IGR:** (a ser criado) criação por lei complementar, a união não tem prazo para criá-lo (a competência tributária é facultativa e incaducável). Tem que respeitar as duas anterioridades (anual e nonagesimal).

## 2. Taxas (Art. 145, II, CF)

São tributos vinculados (dependem de uma atividade estatal); criadas e disciplinadas por lei ordinária; competência comum (há taxas da união, estados, DF, e municípios); as taxas não terão base de cálculo própria de impostos.

Podem ser de dois tipos dependendo da atividade estatal que as remunera:

- a) Taxa de polícia (exercida para remunerar uma fiscalização efetiva, ex. taxa de vigilância sanitária, taxa para certidões) poder de polícia;
- b) Taxa de serviço (cobradas para remunerar serviço público específico e divisível – *uti singule*, ex. taxa do lixo - STF).

Atenção! Se o serviço for indivisível (*uti universi*) a taxa é inconstitucional. (ex. iluminação pública, segurança pública). A contribuição para o serviço de iluminação pública (COSIB/SIB) foi criada pelos municípios para driblar o fato de não ser permitida taxa (149-A, CF). EC 39/2002.

Lembrar que a taxa pode ser cobrada por fruição efetiva ou potencial (serviço à disposição).

Lembrar que coleta de lixo é específico e divisível e limpeza de logradouros públicos é geral/universal.

Súmula vinculante 19, STF. A taxa cobrada exclusivamente em razão de serviço público de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos de imóveis não viola o artigo 145 da Constituição Federal.

### **3. Contribuição de melhoria (81 e 82, CTN):**

São tributos vinculados a atividade estatal; criadas e disciplinadas por Lei Ordinária; competência comum; é cobrada quando se realiza um obra pública que valoriza imóvel do contribuinte.

Fato gerador: valorização imobiliária decorrente de obra pública. Será Federal, Estadual ou Municipal, dependendo de quem faz a obra.

Base de cálculo: não é o valor da obra, não é o custo da obra; é sim, o *quantum* de valorização experimentada pelo imóvel. Existem dois limites ao valor da contribuição de melhoria:

- a) Limite global: é o custo da obra (juntando todo mundo que vai pagar);
- b) Limite individual: a valorização em cada imóvel.

### **4. Empréstimo Compulsório**

Art. 15. CTN. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

~~III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.~~ (revogado pela CF)

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.

- São tributos restituíveis. É uma entrada provisória de receita.
- Só podem ser criados por Lei Complementar (LC), não podem ser definidos por MP (art. 62, § 1º, III, CF). “Quem exige LC não aceita MP”
- São de competência exclusiva da União, só podem ser restituídos pela união.
- Duas hipóteses (pressupostos fáticos): calamidade pública ou guerra externa; ou em caso de investimento público urgente e relevante (respeitado o princípio da anterioridade).

- Para os casos do 148, I, CF há uma exceção ao princípio da anterioridade, deverá ser pago de imediato.
- Para o inciso II, apesar de alguns autores defenderem que a anterioridade deverá ser tanto anual como nonagesimal, é melhor considerar apenas a anual.
- Essas duas hipóteses não são fato gerador, são situações que autorizam a criação do tributo. O fato gerador pode ser qualquer fato.
- **Atenção 1!** O valor arrecadado com o empréstimo compulsório fica vinculado à situação que ensejou sua cobrança. Proíbe o desvio de finalidade.

Art. 148. CF. 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.

- **Atenção 2!** Não se admite mais empréstimo compulsório para situação que exige absorção temporária do poder aquisitivo da população. O art. 15, III do CTN está revogado pela constituição.

#### a) Tributação de guerra

Diante de uma guerra externa a CF/88 prevê dois mecanismos tributários para obtenção de recursos:

<b>Imposto extraordinário de guerra (IEG)</b>	<b>Empréstimo compulsório de guerra</b>
154, II CF	148 CF
Cobrado pela União	Corado pela União
Criado por LO	Criado por LC
Admite medida provisória	Não admite MP
Não é restituído	É restituído

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.

**OBS.** Empréstimos compulsórios e IEGs podem bitributar, tendo o mesmo fato gerador ou base de cálculo de outro imposto.

## 5. Contribuições Especiais

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.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; III - poderão ter alíquotas:

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

- São tributos qualificados pela destinação, a CF define a destinação de cada contribuição. Nas outras espécies é definido o fato gerador.
- São em regra disciplinadas por lei ordinária. Contribuição social-previdenciária residual é criada por LC. 195, §4º, CF.
- É a LO que cria tributo, o imposto, a taxa e a contribuição. Só o empréstimo compulsório é criado por LC.
- **Atenção!** As contribuições podem ter fato gerador e base cálculo próprios de imposto. Contribuições podem bitributar, não tem proibição constitucional. O COFINS tem o mesmo fato gerador do Imposto de Importação.
- Lembrar que existem três regimes de incidência da COFINS:
  - a) CONFINS monofásica;
  - b) COFINS plurifásica cumulativa;
  - c) COFINS plurifásica não cumulativa.
- Contribuições incidem nas importações? E nas exportações? – Quando importo um produto pago tudo que é tributo; mas na exportação só incide o IE.
- Competência "exclusiva" da União. Exclusiva com exceção é privativa, porém o texto da CF é: "exclusiva". Existem duas contribuições que não são federais:
  - a) Distrito federal e municípios podem cobrar contribuição de iluminação pública (COSIP), facultada a arrecadação na fatura da energia residencial; Estados não cobram COSIP
  - b) Estado, distrito federal e municípios podem cobrar contribuição de seus servidores para custeio de regime previdenciário próprio. Contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos servidores públicos não federais.
- São três tipos de contribuições especiais

- (149, *caput*, CF):
  - a) Contribuições sociais (195, I ao IV CF): cobradas para custeio da seguridade social. Ex. PIS, COFINS, CSLL (contribuição social sobre o lucro líquido), Salário Educação (212, §5º CF).
  - b) CIDES (contribuições de intervenção no domínio econômico): ex. CIDE combustível; AFRMM (adicional de frete para renovação da marinha mercante);
  - c) Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Contribuições sindicais.

### III. COMPETENCIA TRIBUTÁRIA

- Aptidão para criar tributos: só a tem as entidades federativas;
- É indelegável;
- Não confundir com capacidade tributária ativa (capacidade para arrecadar tributos, podendo ser delegada por meio de lei – art. 7º do CNT: parafiscalidade).

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

- Parafiscalidade consiste na delegação da capacidade de arrecadar tributos, e pode ser revogada a qualquer tempo. Exemplos:
  - Conselhos de classe (entidades que fiscalizam profissões: CRM, CREA, são autarquias, exceto a OAB, desde 2006 o STF entende que a OAB é uma entidade *sui generis*), as anuidades pagas aos conselhos de classe, são tributos.
  - Sindicatos cobrando contribuição sindical. (art. 8º, IV: contribuição sindical tem natureza de tributo, mas a contribuição confederativa não é tributo, posto que é fixada pela assembléia geral da categoria, enquanto o tributo é sempre uma obrigação legal).

### IV. REPARTIÇÃO DE RECEITAS

Art. 157 e 158 da CF:

**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.

- Conceito: são normas constitucionais que distribuem o montante arrecadado com o determinados tributos
- Hipóteses em que pertence aos Estados e DF (art. 157):
  - a) 100% do IR retido na fonte sobre a remuneração dos servidores estaduais e distritais; se o servidor tiver outra fonte de renda, quanto a esse outro valor o IR vai para a União.
  - b) 20 % dos residuais (impostos criados pela União)
- Hipóteses em que pertencem aos municípios (art. 158, CF)
  - a) 100% do IR retido na fonte sobre a remuneração dos servidores municipais;
  - b) 50% do IPVA
  - c) 25% do ICMS
  - d) 50% do ITR (Imposto territorial Rural – no município onde o imóvel está localizado), porém se o município realizar convênio pode ficar com 100% do arrecadado; convênio é um contrato administrativo entre entidades federativas, essa possibilidade de convenio existe para estimular o municípios a cobrar o ITR, auxiliando a União. Trata-se de um caso de parafiscalidade (art. 7º, CTN). Parafiscalidade é a delegação por meio de lei da capacidade para cobrar tributos.
- Também se sujeitam à repartição de receitas o IPI, o IOF sobre o ouro e a CID combustível.

---

## LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR. 150 AO 152, CF. - PRINCÍPIOS E IMUNIDADES

Os princípios mostram como devem ser cobrados

As imunidades afastam sua incidência.

### 1. Os princípios

- a) **Legalidade (150, I, CF):** todo tributo deve ser criado obrigatoriamente por lei (ordinária ou complementar). A CF é quem diz quando deverá haver lei complementar. LO=CF silente; LC=CF fixa (ex. empréstimo compulsório).

Impostos criados por LC: imposto sobre Grandes Fortunas, Imposto Residual, Empréstimo compulsório, Contribuição social-previdenciária residual.

São exceções à regra da legalidade: II, IE, IPI, IOF, CIDE combustível e ICMS combustível (EC 33/2001), eles não podem ser criados, mas podem ser atualizados por atos administrativos (decretos).

Atualização é diferente de majoração. A mera atualização da base de cálculo pode ser feita por decreto, enquanto a majoração só pode ser feita por lei.

A atualização ocorre desde que seja utilizado o índice oficial de correção monetária.

- b) **Anterioridade (não surpresa) 150, III "a", CF** – deve ser utilizado para instituir, criar ou majorar. O tributo só será cobrado no exercício financeiro seguinte e/ou no mínimo 90 dias da data de publicação da lei. O exercício financeiro é de 1º de janeiro a 31 de dezembro. Anterioridade anual (espera-se pelo novo exercício e 90 dias) é diferente de anualidade (quando tem que se esperar um ano).

A redução do tributo não se aplica o princípio, nem concessão de isenção. Para revogação de isenção para o STF não se aplica o princípio, o tributo poderá ser exigido imediatamente.

A data de incidência do tributo será sempre a mais favorável ao contribuinte, nonagesimal ou anual. Caso o tributo seja criado ou majorado entre janeiro e setembro (2 de outubro), a incidência da lei ocorrerá em 1º de janeiro do ano seguinte. Caso isso se dê entre outubro e dezembro, a lei incidirá em data posterior a 1º de janeiro.

Exceções: (150, §1º, CF)

APLICAÇÃO	IMPOSTOS
Imediata	II, IE, IOF, Empréstimos compulsórios (calamidade ou guerra) imposto de guerra
Apenas Nonagesimal	IDI, CIDE comb., Contribuição social, ICMS comb.
Apenas Anual	IR, IPVA, IPTU (modificação apenas da base de cálculo, se modificar a alíquota aguarda as duas regras)

Mesmo que o tributo seja instituído ou majorado por MP deve ser observado o princípio da anterioridade, art. 62, § 2º, CF. O tempo para fins de considerar o princípio da anterioridade, analisamos o tempo em que a MP for convertida em lei. O

exercício seguinte é contado partir da conversão. Os 90 dias são contados a partir da criação da medida provisória.

- c) **Irretroatividade:** art. 150, III, "b" e "c", CF – utiliza-se a lei vigente na ocorrência do fato gerador. Exceção: multa (sempre a mais benéfica)
- d) **Princípio do não confisco (vedação ao confisco)** – nenhum tributo pode ter efeito confiscatório. Para o STF as multas se incluem neste princípio. Exceções: tributos extrafiscais, desde que seja respeitada a razoabilidade. Para dizer se um tributo tem efeito confiscatório é preciso observar a pessoa que o paga.
- e) **Princípio da liberdade de tráfego** – art. 150, V, CF. é vedada a cobrança de tributos interestaduais ou intermunicipais que impeçam o direito de ir e vir. Exceção: cobrança de pedágio nas vias conservadas pelo poder público. Quando a rodovia é conservada pelo próprio poder público é taxa; quando a via é conservada por uma concessionária ou permissionária é preço público.

---

## I. IMUNIDADES

São normas constitucionais que afastam a incidência em regra de impostos (regra geral) Em alguns casos raros a imunidade afasta outros tributos e não impostos:

Art. 5º, XXXIV:

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

- a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;
- a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;
- b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal;

Art. 195 § 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (fala isenção, mas é imunidade)

- São imunes as contribuições sociais, as entidades de assistência social.
- São asseguradas independentemente do pagamento de taxas o direito petição e a obtenção de certidões para defesa de direitos.
- São imunes a contribuições sociais as entidades de assistência social.
- Cuidado! A OAB é declarada imune pelo Estatuto do Advogado – única imunidade fora da Constituição. Apesar de todas as imunidades estarem previstas na CF. este seria o caso de isenção. A OAB não é mais autarquia.
- Imunidade é diferente de isenção, mas em ambos o efeito é o mesmo, o contribuinte não tem que pagar o tributo.

<b>Imunidade</b>	<b>Isenção</b>
Constituição	Lei
Limita a competência tributária	Dispensa o pagamento do tributo (Causa de exclusão do crédito tributário)
Em regra atinge apenas impostos	Atinge qualquer tributo
Interpretação ampliativa	Interpretação literal (111 CTN)

- **Muito importante!** Tanto a imunidade quanto a isenção afastam somente a obrigação tributária principal. Não afastando as obrigações acessórias. Multa é obrigação principal.
- Obrigações acessórias são deveres instrumentais de fazer ou de não fazer, necessário para provar o direito à imunidade e à isenção. Ex. igreja tem que atualizar anualmente seus dados cadastrais na prefeitura, caso contrário será multada; quem é isento do imposto de renda também deve enviar declaração para a receita; mesmo tendo isenção.

## II. IMUNIDADES EM ESPÉCIE (art. 150, VI, CF)

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

[...]

VI - instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; (unidades federativas)
- 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.

- **Imunidade recíproca:** União, Estados, DF e municípios não pagam **impostos** uns aos outros. O art. 150, § 2º da CF estendeu essa imunidade também para autarquias e fundações públicas (inclui agências reguladoras, agências executivas e associações públicas), mas somente no que se refere ao patrimônio, renda e serviço vinculados às finalidades essenciais da entidade. Ex. terreno baldio da União não paga IPTU, mas se fosse do INSS (autarquia) pagaria IPTU por não atender à finalidade da autarquia. Empresas públicas e sociedades de economia mista tem imunidade? (doutrina e jurisprudência, não há legislação a respeito disto). As prestadoras de serviços públicos são imunes, mas as exploradoras de atividade econômica não têm imunidade. Ex. banco do Brasil, Petrobrás e Caixa Econômica Federal.

§ 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.

- **Imunidade religiosa** (art. 150, VI, "b" CF)  
Templos (instituições) de qualquer culto estão imunes apenas a **impostos**, e não qualquer tipo de tributo. A imunidade vale para todas as religiões. Não importando o número de adeptos.

Pergunta: a imunidade também atinja áreas contíguas ao templo? Só se for do mesmo terreno, mesmo numero de registro, ainda que haja utilização remunerada (jurisprudência do STF). Ex. creches, estacionamento, quadras, casas sacerdotais, lojas.

E se o imóvel for alugado, vai depender do pólo que a locação, se a igreja for locadora a imunidade permanece. Jurisprudência do SFT, há um pressuposto de que o valor da locação vai ser revertido para a finalidade de igreja. Mas se a igreja for locatária não tem imunidade.

- **Imunidade dos partidos políticos.** (art. 150, VI, "c" CF)

Beneficia quatro pessoas jurídicas diferentes:

- a) Partidos e suas fundações
- b) Sindicato de empregados
- c) Entidades de assistência social sem fins lucrativos (também imunes a contribuições sociais).
- d) Entidades de educação, sem fins lucrativos

Três condições para as entidades de assistência social e entidades de educação serem imunes:

- a) Não distribuam patrimônio ou renda
- b) Aplicarem integralmente no país os seus recursos nos objetivos institucionais.
- c) Regularidade contábil.

- **Imunidade de imprensa** (art. 150, VI, "d" CF) – livros, jornais, periódicos e papeis para a sua impressão não pagam impostos.

Ao contrario das outras três, essa imunidade é objetiva do produto, e não subjetiva das editoras e livrarias. Editoras e livrarias têm que pagar impostos pessoais, como IPTU, IR e IPVA.

Atenção! Segundo a CF o papel é a única matéria-prima imune (tinta não tem imunidade). Porém o STF conferiu imunidade a mais duas matérias-primas: filmes e papéis fotográficos para fabricação de livros.

- Outras imunidades

- a) ITR sobre pequenas glebas rurais, se o proprietário não tiver outra
- b) ITBI sobre transmissão de imóveis em realização de capital, nem sobre operações de cisão, incorporação ou fusão empresarial.
- c) ICMS sobre serviços de radiodifusão sonora (rádio), ou de sons e imagens (TV) quando for de livre recepção e prestado de forma gratuita.

- Reserva de Lei complementar

Só podem ser disciplinados por lei complementar, os seguintes temas:

- a) Normas gerais de direito tributário;
- b) Criação do IGE;

- c) Empréstimos compulsórios;
  - d) Conflitos de competência;
  - e) Regulamentação das limitações ao poder de tributar;
  - f) Pagamento unificado de impostos e contribuições por microempresas e empresas e empresas de pequeno porte (simples nacional - supersimples). MI: receita anual de até 240 mil reais, EPP: receita anual entre 240 mil e 2 milhões e 400 mil reais. O simples é opcional.
- 

## DIREITO TRIBUTÁRIO INFRACONSTITUCIONAL

### Abertura do CTN (Art. 96 em diante)

### LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 96, 100 e 103.

Conceito mais amplo que o conceito de lei, inclui:

- Leis
- Tratados e convenções internacionais
- Normas complementares – art. 100, CTN:
  - a) Atos normativos; entram em vigor na data de sua publicação (não tem *vacatio legis*, mas também não retroage);
  - b) Decisões de órgãos do fisco; entram em vigor 30 dias após sua publicação;
  - c) Práticas reiteradas da autoridade (costumes);
  - d) Convênios; entram em vigor na data neles previstas.O artigo 103, CTN é quem diz quando começam a vigorar cada uma dessas normas complementares
- Decretos

**Pergunta:** se a autoridade tiver que decidir um caso sem que haja uma norma específica na legislação, como deve realizar o processo de integração da lei (preenchimento de lacuna, art. 108, CTN)?

**Resposta:** sendo o caso de lacuna a autoridade usará sucessivamente:

- a) Analogia – não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei;
- b) Princípios gerais do direito Tributário;
- c) Princípios gerais do direito público;
- d) Equidade – não poderá resultar na dispensa de tributo devido.

### DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO

Art. 127, CTN: admite-se domicílio de eleição, mas a autoridade pode recusar o domicílio eleito se o fisco entender que a eleição prejudica a arrecadação e a fiscalização.

**Muito importante!** O fisco só tem o poder de desconsiderar atos e negócios simulados, nunca podendo desconstituir (art. 116, §único, CTN)., norma antielisão/antielisiva.

Se o fisco recusar o domicílio eleito, o contribuinte considera-se domiciliado:

- a) Pessoas naturais (pessoas físicas) sua residência habitual ou o centro de sua atividade;
- b) Pessoas jurídicas de direito privado: o lugar da sede ou o de cada estabelecimento;
- c) Pessoas jurídicas de direito público: qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

Atenção: o CTN permite que o contribuinte exija o seu domicílio tributário, mas, se o domicílio de eleição prejudicar a fiscalização ou a arrecadação, o fisco pode recusar o domicílio eleito.

#### Integração da lei tributária (art. 108 do CTN):

Integração significa preenchimento de lacunas, ausência de normas para determinados assuntos.

Se sendo o caso de lacunas, a autoridade usará:

- a. Analogia (é recorrer a um caso semelhante).
- b. Princípios gerais do direito tributário
- c. Princípios gerais do direito público
- d. Equidade

Atenção 1. O uso da analogia, não pode resultar na exigência de tributo não prevista em lei (art. 108, §1º).

Atenção 2. O emprego da equidade não pode resultar na dispensa de obrigação legal (Art. 108, §2º)

### **INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA 111 e 112, CTN**

Interpreta-se literalmente (interpretação restritiva) a lei sobre:

- a) Suspensão ou exclusão do crédito;
- b) Isenção\*;
- c) Dispensa de obrigações acessórias.

Interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado:

1. A lei que define infrações (penalidade ou multa).

Interpretação da lei tributária (art. 108-literal e 112-benéfica do CTN)

Interpreta-se literalmente a lei tributária que disponha sobre:

- b. Suspensão e exclusão do crédito
- c. Outorga de isenção
- d. Dispensa de obrigações acessórias
- e. Interpreta-se de modo mais favorável ao acusado a lei tributária que define infrações quando:
  - Capitulação do fato

- Natureza ou circunstâncias do fato e de seus efeitos
- Autoria
- Imputabilidade e punibilidade
- Natureza da pena e sua graduação

Revogação de isenção:

- É sempre outorgada por lei, razão pela qual a isenção sempre pode ser revogada, porém “se a isenção for temporária e também condicionada, quem preenche a condição não pode perder a isenção no prazo prometido. (quem preenche a condição tem direito adquirido ao benefício, mesmo que a lei isentiva seja revogada. É um caso de ultraatividade da lei tributária.

**DEVIDO PROCESSO LEGAL PARA A COBRANÇA DE TRIBUTO NO BRASIL**

Linha do tempo (sequência didática relacionada ao pagamento dos tributos):

1. HI(hipótese de incidência) definição legislativa da conduta
2. FG (fato gerador)
3. OT (obrigação tributária, nasce sem valor exato)
4. Lançamento
5. CT (crédito tributário)
6. DA (dívida ativa)
7. CDA (certidão da dívida ativa)
8. EF (execução fiscal)

Sobre a linha do tempo

**Hipótese de incidência** = regra matriz de incidência: é a descrição normativa da conduta, que ocorrendo produz dever de pagar tributos. EX: A hipótese de incidência do imposto de renda é auferir renda.

Hipótese de incidência ≠ fato gerador

A HI ocorre no plano abstrato – idéia. Ex: Auferir renda, no Direito Penal é chamado de tipo. O fato gerador ocorre no plano concreto. Ex: Renato auferir renda, no Direito Penal é chamado de crime.

5 aspectos identificados pela doutrina, definidas pela lei:

1. Pessoal (quem?): define quem é o credor e quem é o devedor.
2. Aspecto temporal (quando?): quando surge o dever de pagar tributos.
3. Aspecto espacial ou territorial (onde?): define onde surge o dever de pagar tributos.\*
4. Aspecto material (porque?)
5. Aspecto quantitativo (Quanto?): define o valor devido. \*\*

Observação: como regra o ISS é devido no local da sede do prestador, porém, construção civil paga no local da construção. Lembrar que o art 32 do CTN, utiliza o critério da localização para definir se o imóvel é urbano e paga IPTU, ou rural e paga ITR.

Observação: a definição do valor devido depende de dois elementos do aspecto quantitativo:

1. Base de cálculo = grandeza econômica sobre a qual o tributo incide. EX: a base de cálculo do IPVA é o valor do carro.
2. Alíquota = fração da base de cálculo, percentual devida pelo contribuinte. Ex: A alíquota do IPVA é de 45%

**Fato gerador** = é a ocorrência concreta da situação descrita na hipótese de incidência (lembrar que é o fato gerador que define a natureza específica do tributo).

**Obrigação Tributária** - relação jurídica, que une o credor e o devedor.

As obrigações podem ser de dois tipos:

- A. OT principal: surge com o fato gerador, previsto em lei e tem como objeto o pagamento do tributo e da multa; (no direito tributário também é obrigação principal)
- B. OT acessória: surge com o fato gerador previsto na legislação tributária e tem como objeto prestações positivas ou negativas (obrigações de fazer ou não fazer) no interesse da arrecadação, ex: manutenção de livros fiscais, emitir nota fiscal.

O pólo ativo da obrigação tributária (credor) pode ser ocupado por duas figuras: entidades federativas ou entidades parafiscais (ex: sindicatos e conselhos de classe, CREA< CRM< CORCOM). O pólo passivo da obrigação (devedor), também pode ser ocupado por duas figuras: o contribuinte (relação pessoal e direta com o fato gerador) ou o responsável tributário (todo devedor que não se enquadra como contribuinte, relação pessoal e indireta com o fato gerador).

Tudo que se paga é principal, o que se faz ou não faz é obrigação acessória. **Perigo!** No direito tributário o acessório não segue a sorte do principal. Na imunidade e na isenção desaparece somente a obrigação principal.

Imunidade tá na constituição, é na lei que mora a isenção.

### **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (casos especiais):**

1. Empresa resultante de fusão, cisão, ou incorporação, responde por dívidas das empresas anteriores.
2. Sócios gerentes e administradores só respondem por dívidas da empresa se o fisco provar excesso de poder ou infração (desconsideração da personalidade jurídica)
3. Empresa/pessoa que adquirir de outra, estabelecimento comercial ou fundo de comércio (trespasse), o adquirente só responde (integralmente) por dívidas da empresa anterior se mantiver o mesmo ramo comercial retorne dentro de 6 meses (responsabilidade subsidiária). Mas se a aquisição ocorrer em processo de falência ou recuperação judicial o adquirente nunca responde ainda que se mantenha no mesmo ramo.

---

### **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

- Em regra a responsabilidade independe da intenção do agente (art. 136).

- Quando a infração é praticada pela empresa, esta é autuada (art. 137). A responsabilidade poderá recair sobre o funcionário, desde que comprovado o dolo específico (prejudicar a empresa).
- Denúncia espontânea: afasta
- Para o fisco exigir o pagamento do tributo, deve constituir o crédito tributário, o que é feito através do lançamento.

### **Lançamento Tributário**

- Conceito: (art. 142 CTN) é um procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador. Ato vinculado que confere liquidez ao valor devido.
- Funções: possui dupla função, é constitutivo do crédito e declaratório da obrigação.
- Prazo: **FG** – 5 anos (decadenciais) – **L** – 5 anos (prescrição) – **EF**
- Modalidades:
  - a) Lançamento direito ou de ofício (149, CTN). Independem de qualquer manifestação do contribuinte. Ex. IPTU, IPVA, taxas e contribuições de melhoria. Um auto de infração também é um a espécie de lançamento de ofício.
  - b) Misto ou por declaração (art. 147). Lançamento em desuso. Ex. Imposto de Impostação quando através de declaração de bagagem acompanhada (DBA).
  - c) Auto lançamento ou por homologação (art. 150, CTN). O contribuinte presta as informações para o fisco e calcula o valor do tributo e antecipa o pagamento. O fisco apenas homologa o pagamento. A homologação pode ser expressa ou tácita (aguarda 5 anos da data do fato gerador). A homologação tácita tem natureza decadencial. Ex. IR, ICMS, e ISS. Na esfera federal, todos os impostos são por homologação.
- Depois de constituído o crédito o contribuinte tem 30 dias para pagar ou apresentar defesa administrativa (160, CTN), caso contrário poderá ser cobrado judicialmente. O prazo para a execução fiscal também é de 5 anos, prazo prescricional.
- Os créditos não pagos devem ser inscritos na dívida ativa. Daí se pode retirar o título executivo fiscal extrajudicial – Certidão de Dívida Ativa (CDA) – necessário para a propositura da execução fiscal.

### **Formas de exclusão do crédito tributário**

- **Anistia** – dispensa legal do pagamento de multa, mas se deve pagar o tributo. Não confundir com remissão, que é o perdão da dívida, anistia é o perdão da multa. A remissão pode ser parcial.
- **Isenção** – dispensa legal do pagamento do tributo. Pode ser concedida a qualquer tempo, por lei. E pode em regra ser revogada a qualquer tempo, também por meio de lei, exceto no caso de tiver sido concedida por prazo certo e sob determinadas condições – gera direito adquirido. Se a isenção for temporária e condicionada quem preenche a condição não pode perder a isenção, no prazo prometido.

### **Formas de suspensão da exigibilidade do CT (art. 151 a 155 CTN)**

- Consequências:
  - a) Impedem a execução fiscal;

- b) É permitida a inscrição na dívida ativa;
- c) A certidão expedida pela dívida ativa é positiva, mas com efeitos de negativa.
- Formas
  - a) Suspendem o curso do prazo prescricional:
  - b) **T**utela antecipada – não é o pedido que suspende, mas sua concessão.
  - c) **L**iminar – não é o pedido que suspende, mas sua concessão.
  - d) **P**arcelamento - Não é o pedido que suspende a exigibilidade, mas o seu deferimento.
  - e) **D**epósito – desde que integral e em dinheiro.
  - f) **M**oratória – dilatação legal do prazo de pagamento do tributo.
  - g) **RA**: Recurso Administrativo – desde que apresentado tempestivamente.

### Formas de extinção do crédito tributário (art. 156 ao 154 CTN)

- Pagamento
- Compensação – autorizada e regulada por lei, é possível compensar créditos vencidos ou vincendos.
- Transação – previsto em lei (acordo entre as partes – fisco e contribuinte), acordo que visa o fim de um litígio.

	<b>Prescrição</b>	<b>Decadência</b>
5 anos para:	Constituir	Executar
Criação	Lei Complementar	Lei complementar
Lançamento	Após o lançamento	Antes do lançamento
Suspensão e interrupção	Não	Sim
Termo inicial	Regra geral: primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado (173, I, CTN)	Tem início a partir do momento em que o crédito tributário encontrar-se definitivamente constituído (depois dos trinta dias para apresentação de defesa administrativa, já que esta pode modificar o crédito).

### Garantias e privilégios do crédito tributário (183 a 193, CTN)

- Clausulas de impenhorabilidade e inalienabilidade. De acordo com o CTN, essas cláusulas não poderão ser opostas à fazenda Pública, independentemente da data de sua constituição. Os únicos bens que pode ser opostos à Fazenda Pública, são os absolutamente impenhoráveis (os descritos em lei).
- Presunção de fraude: em regra, alienação de bens ou oneração de rendas é considerada fraude à execução, quando se tem crédito tributário inscrito na dívida ativa (185, CTN), salvo se o contribuinte tiver bens e rendas suficientes para o pagamento da dívida.
- Preferências: a regra é que o crédito tributário prefere a qualquer outro, salvo os créditos decorrentes da legislação trabalhista e de acidente do trabalho fora da falência. Na falência:
  1. legislação do trabalho e acidente do trabalho;
  2. garantia real;
  3. crédito tributárioQ'

---

## Intervenção da União em alíquotas não federais

	Resolução do Senado pode fixar	
	Alíquota mínima	Alíquota máxima
IPVA	Pode	<b>Não</b> pode
ITCMD	<b>Não</b> pode	Pode
ICMS	Pode	Pode

Além disso, lei complementar da União pode fixar alíquotas mínima e máxima do ISS.

### Reserva de lei complementar (art. 146, CF)

Lembrar que "temas de LC não admitem MP"

- a) Empréstimos compulsórios
- b) IGF – Impostos sobre grandes fortunas
- c) Impostos residuais – impostos novos, não previstos na CF (competência da União)
- d) Novas fontes de custeio da seguridade – novas contribuições
- e) Resolver conflitos de matéria tributária.
- f) Adequado tratamento ao ato cooperativo
- g) Normas gerais sobre direito tributário
  - Prescrição
  - Decadência
  - Lançamento
  - Obrigação Tributária
- h) Regulamentação das limitações constitucionais ao poder de tributar
  - Princípios tributários
  - Imunidades tributárias
- i) Regime unificado de recolhimento de impostos e contribuições (Simples Nacional) – Lei complementar 123/2003. Lei do Super-Simples.
  - Facultativo quanto à adesão e à permanência;
  - Só beneficia microempresas (receita bruta anual de até R\$ 240.000,00, duzentos e quarenta mil reais) e empresas de pequeno porte (receita bruta anual entre R\$ 240.000,00, e dois milhões e quatrocentos mil reais); Lembrar que ME e EPP têm uma vantagem competitiva em licitações, pois se o preço de uma delas estiver até 10% acima do menor preço a licitação considera-se empatada, podendo a ME ou EPP ser contratada se aceitar oferecer o objeto por um preço inferior ao mais baixo. No pregão o percentual cai para 5%.
  - Tributos do simples: IR-PJ, IPI, ICMS, ISS, PIS/COFINS, CSLL (Contribuição social do Lucro líquido)

**Pergunta:** Se a empresa tem sede no município de São Paulo e presta serviço no município de Guarulhos onde é devido o ISS?

**Resposta:** em regra o ISS é devido ao município da sede do prestador. Porém construção civil paga no local da prestação. (2010.3)

**Pergunta:** Como saber se o imóvel é rural e paga IRT para a União ou se é urbano e paga IPTU para o município? Ex. imóvel de localização urbana e destinação rural.

**Resposta:** de acordo com o art. 32 do CTN, prevalece o critério da localização, pois cabe à lei municipal definir qual a área considerada urbana dentro da qual os imóveis pagarão IPTU.

§1º, art. 32: para poder ser definida como urbana a área deverá ter pelo menos duas das seguintes melhorias públicas:

- a) Meio fio ou calçamento;
- b) Abastecimento de água;
- c) Sistema de esgotos sanitários;
- d) Iluminação pública;
- e) Escola primária ou posto de saúde a pelo menos 3km.

§2º, art. 32: pagam IPTU também áreas rurais urbanizáveis ou de expansão urbana.