

Luiz Antônio Barroso Rodrigues

Volume 1

Direito e Legislação Tributária



Ministério da Educação – MEC
Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – CAPES
Diretoria de Educação a Distância – DED
Universidade Aberta do Brasil – UAB
Programa Nacional de Formação em Administração Pública – PNAP
Bacharelado em Administração Pública

DIREITO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Luiz Antônio Barroso Rodrigues



2011

© 2011. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC. Todos os direitos reservados.

A responsabilidade pelo conteúdo e imagens desta obra é do(s) respectivo(s) autor(es). O conteúdo desta obra foi licenciado temporária e gratuitamente para utilização no âmbito do Sistema Universidade Aberta do Brasil, através da UFSC. O leitor se compromete a utilizar o conteúdo desta obra para aprendizado pessoal, sendo que a reprodução e distribuição ficarão limitadas ao âmbito interno dos cursos. A citação desta obra em trabalhos acadêmicos e/ou profissionais poderá ser feita com indicação da fonte. A cópia desta obra sem autorização expressa ou com intuito de lucro constitui crime contra a propriedade intelectual, com sanções previstas no Código Penal, artigo 184, Parágrafos 1º ao 3º, sem prejuízo das sanções cíveis cabíveis à espécie.

R696d Rodrigues, Luiz Antônio Barroso
Direito e legislação tributária / Luiz Antônio Barroso Rodrigues. – Florianópolis :
Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília] : CAPES : UAB, 2011.
74p. : il.

Bacharelado em Administração Pública
Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-7988-117-6

1. Direito tributário. 2. Tributos – Legislação. 3. Educação a distância. I. Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Brasil). II. Universidade Aberta do Brasil. III. Título.

CDU: 34:336.2

Catálogo na publicação por: Onélia Silva Guimarães CRB-14/071

PRESIDENTA DA REPÚBLICA

Dilma Vana Rousseff

MINISTRO DA EDUCAÇÃO

Fernando Haddad

PRESIDENTE DA CAPES

Jorge Almeida Guimarães

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA

REITOR

Alvaro Toubes Prata

VICE-REITOR

Carlos Alberto Justo da Silva

CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO

DIRETOR

Ricardo José de Araújo Oliveira

VICE-DIRETOR

Alexandre Marino Costa

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS DA ADMINISTRAÇÃO

CHEFE DO DEPARTAMENTO

Gilberto de Oliveira Moritz

SUBCHEFE DO DEPARTAMENTO

Marcos Baptista Lopez Dalmau

DIRETORIA DE EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA

COORDENAÇÃO GERAL DE ARTICULAÇÃO ACADÊMICA

Liliane Carneiro dos Santos Ferreira

COORDENAÇÃO GERAL DE SUPERVISÃO E FOMENTO

Grace Tavares Vieira

COORDENAÇÃO GERAL DE INFRAESTRUTURA DE POLOS

Joselino Goulart Junior

COORDENAÇÃO GERAL DE POLÍTICAS DE INFORMAÇÃO

Adi Balbinot Junior

COMISSÃO DE AVALIAÇÃO E ACOMPANHAMENTO – PNAP

Alexandre Marino Costa
Claudinê Jordão de Carvalho
Eliane Moreira Sá de Souza
Marcos Tanure Sanabio
Maria Aparecida da Silva
Marina Isabel de Almeida
Oreste Preti
Tatiane Michelin
Teresa Cristina Janes Carneiro

METODOLOGIA PARA EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA

Universidade Federal de Mato Grosso

COORDENAÇÃO TÉCNICA – DED

Soraya Matos de Vasconcelos
Tatiane Michelin
Tatiane Pacanaro Trinca

AUTOR DO CONTEÚDO

Luiz Antônio Barroso Rodrigues

EQUIPE DE DESENVOLVIMENTO DE RECURSOS DIDÁTICOS CAD/UFSC

Coordenador do Projeto
Alexandre Marino Costa

Coordenação de Produção de Recursos Didáticos
Denise Aparecida Bunn

Supervisão de Produção de Recursos Didáticos
Érika Alessandra Salmeron Silva

Designer Instrucional
Denise Aparecida Bunn
Claudia Leal Estevão Brites Ramos
Silvia dos Santos Fernandes

Auxiliar Administrativo
Stephany Kaori Yoshida

Capa
Alexandre Noronha

Ilustração
Adriano Schmidt Reibnitz

Projeto Gráfico e Editoração
Annye Cristiny Tessaro

Revisão Textual
Claudia Leal Estevão Brites Ramos

PREFÁCIO

Os dois principais desafios da atualidade na área educacional do País são a qualificação dos professores que atuam nas escolas de educação básica e a qualificação do quadro funcional atuante na gestão do Estado brasileiro, nas várias instâncias administrativas. O Ministério da Educação (MEC) está enfrentando o primeiro desafio com o Plano Nacional de Formação de Professores, que tem como objetivo qualificar mais de 300.000 professores em exercício nas escolas de Ensino Fundamental e Médio, sendo metade desse esforço realizado pelo Sistema Universidade Aberta do Brasil (UAB). Em relação ao segundo desafio, o MEC, por meio da UAB/CAPES, lança o Programa Nacional de Formação em Administração Pública (PNAP). Esse programa engloba um curso de bacharelado e três especializações (Gestão Pública, Gestão Pública Municipal e Gestão em Saúde) e visa colaborar com o esforço de qualificação dos gestores públicos brasileiros, com especial atenção no atendimento ao interior do País, por meio de Polos da UAB.

O PNAP é um programa com características especiais. Em primeiro lugar, tal programa surgiu do esforço e da reflexão de uma rede composta pela Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), pelo Ministério do Planejamento, pelo Ministério da Saúde, pelo Conselho Federal de Administração, pela Secretaria de Educação a Distância (SEED) e por mais de 20 Instituições Públicas de Ensino Superior (IPESs), vinculadas à UAB, que colaboraram na elaboração do Projeto Político-Pedagógico (PPP) dos cursos. Em segundo lugar, este projeto será aplicado por todas as IPESs e pretende manter um padrão de qualidade em todo o País, mas abrindo margem para que cada IPES, que ofertará os cursos, possa incluir assuntos em atendimento às diversidades econômicas e culturais de sua região.

Outro elemento importante é a construção coletiva do material didático. A UAB colocará à disposição das IPES um material didático mínimo de referência para todas as disciplinas obrigatórias e para algumas optativas. Esse material está sendo elaborado por profissionais experientes da área da Administração Pública de mais de 30 diferentes instituições, com apoio de equipe multidisciplinar. Por último, a produção coletiva antecipada dos materiais didáticos libera o corpo docente das IPESs para uma dedicação maior ao processo de gestão acadêmica dos cursos; uniformiza um elevado patamar de qualidade para o material didático e garante o desenvolvimento ininterrupto dos cursos, sem as paralisações que sempre comprometem o entusiasmo dos estudantes.

Por tudo isso, estamos seguros de que mais um importante passo em direção à democratização do Ensino Superior público e de qualidade está sendo dado, desta vez contribuindo também para a melhoria da gestão pública brasileira.

Celso José da Costa
Diretor de Educação a Distância
Coordenador Nacional da UAB
CAPES-MEC

SUMÁRIO

Apresentação.....	9
-------------------	---

Unidade 1 – Introdução ao Direito Tributário

Introdução	13
Conceito e Objeto do Direito Tributário	13
Princípios Constitucionais do Direito Tributário.....	17
Noção de Tributo	23
Elementos da Obrigação Jurídica Tributária.....	25
Classificação dos Tributos.....	30
Receitas Originárias	34

Unidade 2 – Direito e Legislação Tributária

O Crédito Tributário e suas Garantias	41
A Constituição do Crédito Tributário – O Lançamento	42
Causas Suspensivas do Crédito Tributário – Artigo 151 do CTN.....	44
Causas Extintivas do Crédito Tributário – Artigo 156 do CTN	49
Exclusão do Crédito Tributário	54
Impostos em Espécie	55
Considerações finais.....	68
Referências.....	70
Minicurriculo	74

APRESENTAÇÃO

Prezado estudante,

Seja bem-vindo à disciplina *Direito e Legislação Tributária*!

Nesta disciplina, estudaremos noções de um importante ramo do Direito, o Direito Tributário. Como você terá oportunidade de ver ao longo de seus estudos, este segmento do Direito é de suma importância para o curso e tocará diretamente nas questões atinentes ao seu cotidiano profissional. Sua compreensão resultará em um diferencial para o seu aprendizado e para a sua valorização profissional.

Contudo, para melhor conhecimento das Unidades que serão abordadas neste livro, devemos nos recordar de temáticas que já foram estudadas nas disciplinas ministradas, em especial, nas disciplinas *Ciência Política*, *Instituições de Direito Público e Privado* e *Direito Administrativo*.

É muito importante ter sempre em mente alguns apontamentos mais gerais acerca da própria noção de Direito, como os rudimentos da ciência jurídica e de sua importância para a vida coletiva, regulando as condutas e buscando a solução dos conflitos que surgem no ambiente social; e os estudos relativos ao Direito Público e ao Direito Privado e suas implicações.

Uma vez lembrados e consolidados tais conhecimentos, estudaremos, na primeira Unidade, o conceito e o objeto do Direito Tributário; seus princípios constitucionais informadores; as noções e os elementos constitutivos da obrigação jurídica tributária; a classificação dos tributos; e as denominadas receitas originárias, que constituem matéria não tributária.

Na segunda Unidade, conheceremos o crédito tributário e suas garantias; a constituição do crédito tributário, especificamente o instituto do lançamento; e as causas suspensivas, extintivas e de exclusão do crédito tributário. Por fim, vamos conhecer as várias espécies de tributos previstas na legislação brasileira.

Se surgirem dúvidas no decorrer da leitura, lembre-se de pedir auxílio ao professor e/ou ao tutor responsável por sua turma.

Bons estudos!

Professor Luiz Antônio Barroso Rodrigues

UNIDADE 1

INTRODUÇÃO AO DIREITO TRIBUTÁRIO

OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE APRENDIZAGEM

Ao finalizar esta Unidade, você deverá ser capaz de:

- ▶ Conceituar as noções teóricas e legais relativas ao Direito Tributário;
- ▶ Identificar os elementos formadores do conceito de Direito Tributário;
- ▶ Compreender seus princípios constitucionais informadores;
- ▶ Distinguir os elementos constitutivos da obrigação jurídica tributária; e
- ▶ Classificar os tributos e as denominadas receitas originárias, que constituem matéria não tributária.

INTRODUÇÃO

Caro estudante,

Iniciamos o estudo de um novo ramo do Direito: o Direito Tributário. Todos nós, em nossa vida cotidiana, sentimos a sua importância. Os noticiários constantemente falam do aumento da carga tributária. Muitos reclamam dizendo que a carga tributária no Brasil é uma das mais elevadas do mundo. Não obstante, o tributo faz parte de nossa vida. Então, a partir de agora, vamos trazer-lhe os fundamentos do Direito Tributário. Seu estudo é fundamental para sua carreira profissional.

Desejamos a você uma boa leitura!

Para iniciar esta disciplina, recomendamos que você tenha sempre em mãos, para consulta, a **Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988 (CF/88)** e o **Código Tributário Nacional (CTN)**.



Você pode consultar a CF/88 em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 9 maio 2011. E a lei que estabelece o CTN em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 9 maio 2011.

CONCEITO E OBJETO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Para compreender o Direito Tributário, precisamos partir de uma noção mais ampla: a atividade financeira do Estado, que tem o dever de desenvolver uma série de atividades para satisfazer as necessidades existenciais da sociedade.

Pense, apenas para exemplificar, no fornecimento de educação nas escolas públicas e na manutenção de uma rede de saúde para atendimento, sobretudo, dos mais necessitados. Pense, ainda, na remuneração dos servidores públicos.

Essas e tantas outras atividades do Estado dependem de que ele tenha o que chamamos de receita pública, ou seja, recursos para fazer frente às despesas que tem de arcar. Nesse sentido, Torres (2008, p. 3) diz que: “Atividade financeira é o conjunto de ações do Estado para a obtenção da receita e a realização dos gastos para o atendimento das necessidades públicas”.

Então, para a consecução de seus objetivos, o Estado depende de receita. Esta pode ser obtida de diversas formas, mas a arrecadação de tributos é a principal fonte de recursos para a receita estatal. A previsão das fontes de obtenção desses recursos financeiros e de onde eles serão gastos – a chamada despesa pública – é feita de acordo com um planejamento anual chamado de orçamento, que é um programa para a atuação do governo.

Para dar suporte legal à atividade financeira do Estado, existe um ramo do Direito, o Direito Financeiro, encarregado do estudo das “[...] regras e procedimentos para a obtenção da receita pública e a realização dos gastos necessários à consecução dos objetivos do Estado.” (TORRES, 2008, p. 12).

Podemos dizer que o Direito Financeiro se dedica ao estudo de três objetos: a receita pública, a despesa e o orçamento. E, como dissemos, a principal fonte da receita pública estatal é o tributo. Assim, a relação entre Direito Financeiro e Direito Tributário pode ser representada como na Figura 1:



Figura 1: Relação entre Direito Financeiro e Direito Tributário
Fonte: Elaborada pelo autor deste livro

Contudo, não podemos concluir que o Direito Tributário seja apenas uma parte do Direito Financeiro, um de seus capítulos em que se estuda o tributo. A importância do estudo dos tributos é tão grande que até conferiu plena autonomia ao Direito Tributário como um ramo especialmente voltado ao estudo do tributo como principal fonte de receita pública. Assim, Direito Financeiro e Direito Tributário são autônomos, não se confundindo um com o outro.

O Direito Tributário, por sua vez, é um ramo do Direito Público. Conforme já estudado na disciplina *Instituições de Direito Público e Privado*, o Direito Público regula situações em que o Poder Público pode impor sua vontade contra a dos particulares, ou seja, a vontade do particular encontra-se submetida à do Estado. É o que também ocorre no Direito Tributário. Como veremos mais adiante, o Estado, respeitados os limites legais e constitucionais, pode impor e cobrar tributos independentemente da vontade dos contribuintes.

Agora, vamos conhecer, segundo literatura específica, alguns conceitos de Direito Tributário.

Segundo Amaro (1999, p. 2),

Preferimos, por amor à brevidade, dizer que o 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.

Na definição de Carvalho (2002, p. 15), Direito Tributário

[...] 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.

Outro conceito importante é o de Torres (2008, p. 143), segundo o autor “O Direito Tributário é o conjunto de normas e princípios que regulam a atividade financeira relacionada com a instituição e cobrança de tributos [...]”.

Assim, na lição sobre Direito Tributário dos autores supracitados, podemos notar que:

- ▶ o seu objeto de estudo abrange todas as questões que envolvem a relação entre Estado e contribuintes, obrigados ao pagamento de tributos;
- ▶ exerce papel de suma importância ao limitar o poder de instituir e de cobrar tributos pelo Estado; e
- ▶ é uma garantia para a sociedade ao apresentar as regras que o Estado deve respeitar quando exerce seu poder de tributar.

Qual é, então, o objeto do Direito Tributário?

Nas palavras de Coelho (1999, p. 32):

[...] regular o relacionamento entre Estado e contribuinte, tendo em vista o pagamento e o recebimento do tributo. Certos autores dizem que o Direito Tributário regula uma parcela da atividade financeira do Estado, qual seja a de receber tributos. Esta é uma visão autoritária e estática. Em verdade, o Direito Tributário regula e restringe o poder do Estado de exigir tributos e regula os deveres e direitos dos contribuintes, isonomicamente. Seu objeto é a relação jurídica travada entre o Estado e o contribuinte.

Vamos, agora, estudar os princípios constitucionais que orientam o Direito Tributário. Você sabe o que são princípios no campo jurídico?

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

“Princípios são normas jurídicas gerais, que servem de fundamento, de alicerce ao Direito.” (CARRAZZA, 2007, p. 39), e exercem papel fundamental como limite constitucional ao poder de tributar. Ou seja, quando o Estado atua tributando ou cobrando um tributo, ele tem de observar princípios, estabelecidos na CF/88, que visam a garantia de quem está sendo alvo da tributação estatal. Trataremos, a seguir, dos princípios mais importantes.

Princípio da Legalidade

A CF/88, em seu artigo 5º, inciso II, estabelece que “[...] ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei [...]” (BRASIL, 1988).

A legalidade comporta dupla análise: para o Estado, significa que ele somente pode fazer o que a lei o autoriza; e para o particular, este pode fazer tudo o que a lei não proíbe.

*Majoração – de majorar, tornar maior; aumentar.
Fonte: Houaiss (2009).

Assim, qualquer restrição que o Estado pretenda impor ao particular dependerá de lei. Exatamente por isso, o artigo 150, inciso I, da CF/88 estabelece que é vedada a criação ou a **majoração*** de um tributo sem que isso seja feito por meio de uma lei.

Em decorrência desse princípio, todos os aspectos referentes a um tributo, como seu aumento de alíquota, seu parcelamento, a alteração de prazos para seu recolhimento etc., devem ser disciplinados por lei.

Além disso, como decorrência da legalidade, falamos em tipicidade fechada da tributação (que consiste na estrita vinculação à definição legal). Com isso, o que se quer expressar é que a lei que cria um tributo deve ser minuciosa em todos os seus aspectos. Assim, o tributo somente incide na hipótese especificamente definida na lei.

Como já tivemos oportunidade de estudar em **outras disciplinas**, quando falamos em fonte de um dado ramo do Direito, o que queremos expressar é a noção de origem, nascedouro, ou seja, “de onde provêm” as formas de expressão, o conhecimento ou a revelação de um dado setor do Direito.

No caso do Direito Tributário, a lei é sua fonte principal, em vista da legalidade. Esse princípio, contudo, comporta exceções. O artigo 153, § 1º, da CF/88, por exemplo, autoriza a alteração de alíquotas do Imposto sobre Importações (II), do Imposto sobre Exportações (IE), do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto Sobre Operações Financeiras (IOF) mediante um decreto do Presidente da República que, tecnicamente falando, não é lei (conforme estudado na disciplina *Direito Administrativo*).

Reveja a disciplina
*Instituições do Direito
Público e Privado.*

Princípio da Anterioridade

Em seu artigo 150, inciso III, alínea b, a CF/88 veda a cobrança de um tributo no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que o instituiu ou o aumentou. Assim, a lei que altera um tributo apenas atinge fatos posteriores à sua entrada em vigor.

Esse princípio visa a não surpresa do contribuinte, que deve saber, com antecedência razoável, quais tributos terá de arcar (COELHO, 1999). A anterioridade, contudo, não se aplica a todos os tributos, não abrangendo, por exemplo, empréstimos compulsórios, II, IE, IPI e IOF.

Poderia ocorrer, todavia, que uma lei, aumentando ou criando um tributo, fosse publicada no final de dezembro, e esse tributo fosse cobrado com aumento no início de janeiro do ano seguinte. Para impedir isso, o artigo 150, inciso III, alínea c, da Constituição Federal, a partir de 2003, passou a estabelecer que, além de respeitar a regra da anterioridade, alguns tributos não podem ser cobrados antes de decorridos noventa dias da data de publicação da lei que os instituiu ou os aumentou. Como explica Machado (2008, p. 36):

Agora, portanto, para que o tributo seja cobrado a partir de 1.º de janeiro já não basta que a lei seja publicada até o último dia do exercício anterior, ou seja, já não basta a obediência ao princípio da anterioridade. Para que o tributo seja devido a partir de 1.º de janeiro, a lei que o criou ou aumentou deve ser publicada pelo menos 90 dias antes

Princípio da Capacidade Contributiva

Esse princípio decorre da previsão do artigo 145, § 1º, da Constituição Federal que declara que o tributo deve ser graduado em razão da capacidade econômica do contribuinte.

Assim, o Estado, para fixar o valor e instituir o tributo, tem de levar em conta a capacidade de quem deve contribuir, isentando aqueles que não podem pagá-lo. A justiça pressupõe o tratamento igual dos iguais e desigual dos desiguais.

A exemplificação prática de sua aplicação é trazida por Chimenti (2008, p. 18):

As alíquotas diferenciadas do imposto de renda representam uma das formas de se efetivar os princípios da igualdade e da capacidade contributiva, pois distribuem de forma proporcional os ônus de prover as necessidades da coletividade. Da mesma forma a isenção [...] para contribuintes com menor capacidade econômica ou para microempresas.

Princípio da Progressividade

O princípio da progressividade trata-se, na verdade, de uma extensão do princípio da capacidade contributiva, uma vez que encontra previsão no mesmo artigo 145, § 1º, da Constituição Federal. Significa que as alíquotas dos tributos podem ser graduadas de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. É o caso mencionado do Imposto de Renda (IR), que tem alíquotas diferentes de acordo com a capacidade do contribuinte e isenta a população de baixa renda.

Princípio da Vedação do Tributo com Efeito Confiscatório

Como garantia fundamental do contribuinte, o princípio da vedação do tributo com efeito confiscatório encontra-se previsto no artigo 150, inciso IV, da CF/88. Nossa Constituição garante em seu artigo 5º, inciso XXII, o direito de propriedade.

Segundo Coelho (1999, p. 246):

A teoria do confisco e especialmente do confisco tributário ou, noutro giro, do confisco através do tributo, deve ser posta em face do direito de propriedade individual, garantida pela Constituição.

Assim, não teria sentido permitir a existência de um tributo muito elevado a ponto de praticamente “confiscar” a propriedade do particular. Conforme explica Chimenti (2008, p. 23): “Entende-se como confiscatório o tributo que consome grande parte da propriedade ou inviabiliza o exercício da atividade lícita”.

Princípio da Liberdade de Tráfego de Pessoas ou Bens

Expresso no artigo 150, inciso V, da Constituição Federal, como o próprio nome sugere, esse princípio visa permitir a livre circulação de pessoas e de bens em nosso território. Isso não impede, contudo, a cobrança de pedágios para a conservação de vias públicas, conforme previsto no artigo mencionado.

Princípio da Imunidade Recíproca

Nos termos do seu artigo 150, inciso VI, alínea a, a Constituição Federal estabelece hipótese em que não incida tributos. Assim, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios instituir tributos sobre patrimônio, renda ou serviços uns dos outros e sobre suas autarquias e fundações públicas.

Dessa maneira, uma universidade federal, com forma jurídica de autarquia ou de fundação, não pode ser tributada pelo município,

por exemplo, por meio do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISQN) ou Imposto sobre Serviços (ISS), em relação à prestação de serviço educacional que exerce no âmbito de suas funções.

Neste ponto, é oportuno falar acerca da noção de imunidade tributária. A imunidade sempre estará prevista na Constituição Federal, o que a difere da isenção, que é prevista em outra lei, que não a constitucional. Em dadas situações, caracterizadas na Carta Constitucional, não será possível instituir tributos (CARVALHO, 2002). São imunes, pela Constituição Federal, por exemplo, os templos de qualquer culto; os partidos políticos e as instituições educacionais ou assistenciais; os livros, periódicos e o papel destinado à sua impressão (BRASIL, 1988, art. 150, inciso VI), entre outras hipóteses.

Princípio da Uniformidade Tributária

Segundo o artigo 151, inciso I, da Constituição Federal, o princípio da uniformidade tributária estatui que a União está proibida de instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção entre Estado, Distrito Federal e municípios.

Esse princípio é chamado por Carvalho (2002, p. 160) de “[...] princípio da uniformidade geográfica”. Isso não impede, todavia, a concessão de incentivos fiscais visando promover o equilíbrio e o desenvolvimento de dadas regiões do País, como, aliás, prevê o próprio dispositivo constitucional (CHIMENTI, 2008).

Princípio da não Diferenciação Tributária

Nos moldes do artigo 152 da CF/88, o princípio da não diferenciação tributária veda que Estados, Distrito Federal e municípios estabeleçam diferenças tributárias entre bens e serviços de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou de seu destino.


A partir desses princípios, podemos notar as bases regulamentadoras da atividade tributária do Estado.

NOÇÃO DE TRIBUTO

Pelo que expusemos até o presente momento, podemos dizer que o Direito Tributário é voltado à disciplina jurídica do tributo. Mas o que é tributo?

O artigo 3º da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional (STN), ou **Código Tributário Nacional (CTN)**, define tributo como:

[...] toda prestação pecuniária **compulsória**, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que **não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada**. (BRASIL, 1966, art. 3º, grifo nosso).



Confira os artigos do CTN que serão citados neste livro em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.HTM>. Acesso em: 14 fev. 2011.

Vejamos, então, cada um dos aspectos destacados do conceito legal de tributo.

O Tributo como Prestação Pecuniária Compulsória

Quando a lei entende o tributo como prestação pecuniária compulsória, ela quer dizer que o tributo é cobrado independentemente da vontade do particular. Essa é uma característica de todas as chamadas receitas derivadas, ou seja, aquelas arrecadadas a partir do poder de império do Estado, que impõe sua vontade aos particulares. E trata-se de uma prestação pecuniária “[...] em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir [...]” (BRASIL, 1966, art. 3º) o tributo pago sempre em dinheiro ou em títulos que representem dinheiro (por exemplo, cheque, nota promissória, títulos da dívida pública etc.).

O Tributo não Constitui Sanção de Ato Ilícito

Para a lei, o tributo não tem caráter sancionatório – de punição. Deve ser pago, não por que o particular cometeu alguma infração, mas por que ocorreu o fato gerador (compra, venda, doação etc.). É isso que diferencia o tributo, por exemplo, de uma multa. Nas palavras de Chimenti (2008, p. 43):

A multa tem por pressuposto o descumprimento de um dever jurídico e por finalidade evitar comportamentos nocivos à ordem jurídica, enquanto o tributo tem por pressuposto um fato lícito.

Por exemplo, uma infração de trânsito (fato ilícito) gera multa por inobservância das regras legais. Já a aquisição de um imóvel (fato lícito) faz surgir um Fato Gerador, previsto em lei, que faz incidir o débito tributário, conforme previsto em lei.

O Tributo Deve ser Instituído em Lei

A instituição do tributo em lei nada mais é do que a expressão do princípio da legalidade, que já analisamos, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal. Toda restrição a um direito fundamental do contribuinte deve ser feita por meio de lei. E a tributação implica uma restrição ao direito de propriedade. Assim, a regra é que todos os aspectos pertinentes a um tributo devem ser regulados por lei.

O Tributo é Cobrado Mediante Atividade Administrativa Plenamente Vinculada

Como afirmamos, a tributação independe da vontade do particular. Contudo, o Estado, ao cobrar um tributo, também está limitado por lei. Sua atuação deve ser toda regida por lei, não podendo, em hipótese alguma, ir além do que a lei autoriza. Por isso, dizemos que a atividade de cobrança do tributo é atividade administrativa plenamente vinculada: somente pode agir dentro

do que a lei autoriza. Isso garante segurança ao particular em relação ao poder estatal de cobrar tributos. É importante destacar que a cobrança é atividade administrativa, ou seja, o Poder Legislativo e o Poder Judiciário não têm competência para cobrar tributos, apenas o Poder Executivo.

ELEMENTOS DA OBRIGAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA

Inicialmente, vamos apresentar um conceito de extrema relevância para o Direito: o conceito de **obrigação jurídica**.

Podemos dizer, de maneira bem simples, que a obrigação é um vínculo que une um sujeito ativo a um sujeito passivo. O sujeito ativo é o credor, aquele que tem o direito de cobrar uma prestação do devedor. Sujeito passivo, por sua vez, é o devedor, aquele de quem o sujeito ativo pode cobrar essa prestação. No caso do Direito Tributário, instaura-se, também, uma relação jurídica, que envolve o credor do tributo (sujeito ativo da obrigação tributária) e o devedor (sujeito passivo da obrigação tributária).

A principal obrigação do contribuinte, logicamente, é o pagamento do tributo. Contudo, além dessa obrigação, chamada de obrigação principal, há também a chamada obrigação tributária acessória. São os deveres que o contribuinte tem perante o Estado para tornar viável a atividade de tributar. Por exemplo, o dever de informar e de exhibir os documentos que lhe são requeridos pelo Estado. Caso seja descumprida essa obrigação acessória, o contribuinte se sujeita a uma penalidade pecuniária, ou seja, ao pagamento de uma multa.

Feitas essas considerações iniciais, passemos, agora, ao estudo dos elementos que integram a obrigação jurídica tributária. São eles:

- ▶ hipótese de incidência;
- ▶ sujeito ativo e sujeito passivo;
- ▶ base de cálculo; e
- ▶ alíquota.

Conhecidos os elementos que integram a obrigação jurídica tributária, discutiremos agora sobre as características de cada um. Vamos lá?

Hipótese de Incidência

A **hipótese de incidência** é o fato descrito na lei em abstrato como apto a gerar a obrigação tributária. Chamamos de fato gerador o fato real e concreto que dá origem à obrigação de pagar o tributo.

A hipótese de incidência do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) é a propriedade de um imóvel urbano. Já o fato gerador é a situação concreta de uma pessoa que tem um imóvel urbano e, por isso, deve pagar esse imposto. Nas palavras de Torres (2008, p. 241): “Fato gerador é a circunstância da vida – representada por um fato, ato ou situação jurídica – que, definida em lei, dá nascimento à obrigação tributária”.

Pouco importa se o fato gerador do tributo foi um fato lícito ou ilícito. O tributo é devido da mesma forma. Assim, por exemplo, se a renda foi auferida por meio de uma atividade ilícita, é devido, ainda assim, o IR. No exemplo de Torres (2008, p. 250): “A renda auferida com o jogo proibido ou com a prostituição é fato gerador de imposto de renda”. É por essa razão que um dos princípios orientadores do Direito Tributário é o chamado princípio do *non olet*.



Saiba mais

Non olet

O Princípio do *non olet* (não cheira) ingressou no Direito Tributário por influência de Vespasiano, que, defendendo-se da crítica formulada por seu filho Tito, insistiu na cobrança de impostos sobre os mictórios públicos, pois dinheiro “não cheira”. Significa, modernamente, que o tributo deve incidir também sobre as atividades ilícitas ou imorais. É princípio de justiça cobrar o imposto de quem tem capacidade contributiva, ainda que proveniente do jogo, do lenocínio ou de outra atividade proibida, sob pena de se tratar preferencialmente os autores dos ilícitos frente aos trabalhadores e demais contribuintes com fontes honestas de rendimentos. Fonte: Torres (2008, p. 102).

Uma vez ocorrido o fato gerador, deve-se pagar o respectivo tributo. E, tendo como marco a ocorrência do fato gerador, a doutrina do Direito Tributário distingue dois conceitos fundamentais: a evasão e a **elisão*** fiscal.

A evasão, segundo entendimento predominante, ocorre quando o indivíduo pratica o fato gerador e não paga o respectivo tributo. É uma prática ilegal e punida pela nossa legislação.

Já a elisão é a conduta no sentido de evitar a ocorrência do fato gerador. Ou seja, evita-se o fato gerador e, com isso, o pagamento do tributo. Não há qualquer ilegalidade na elisão tributária.

*Elisão – ato ou efeito de elidir; supressão, eliminação. Fonte: Houaiss (2009).

Sujeito Ativo e Sujeito Passivo

O **sujeito ativo** é aquele que tem a titularidade do crédito tributário, tendo o direito de cobrá-lo e de arrecadá-lo. É também chamado de capacidade tributária ativa.

Quem detém tal capacidade é o Estado, por intermédio da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios. O direito de cobrar um tributo é indelegável, não podendo ser transferido. Contudo, pode ser editada uma lei delegando-o. É o que se chama de parafiscalidade. Ocorre, então, quando um ente diverso daquele que instituiu o tributo, por lei, é autorizado a arrecadá-lo.

Na lição de Carrazza (2007, p. 561): “[...] quando uma pessoa que não aquela que criou o tributo vem a arrecadá-lo para si própria, dizemos que está presente o fenômeno da parafiscalidade”. De regra, favorece pessoas jurídicas de direito público e pessoas jurídicas de direito privado, mas que perseguem finalidades públicas, como o Serviço Social da Indústria (Sesi), o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC) etc., que são chamados de entes paraestatais.

O **sujeito passivo** é o devedor do tributo, o detentor da chamada capacidade tributária passiva. De regra, abrange qualquer pessoa, física ou jurídica, que pratica o fato definido na lei como gerador do tributo.

Assim, todo aquele que é proprietário de um veículo automotor deve pagar o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). Cabe apontar que as convenções e os acordos firmados entre particulares, nos termos do artigo 123 do CTN, não têm qualquer valor para a Fazenda Pública. Dessa forma, quem tem o dever de pagar o tributo não se livra da obrigação de pagá-lo, transmitindo para outro essa incumbência. Por exemplo,

[...] se locador e locatário acordam em que a responsabilidade pelo pagamento do IPTU se transfere daquele para o locatário, nem por isso o locador poderá opor à pretensão do Município tal ajuste para se livrar do vínculo obrigacional. (TORRES, 2008, p. 256).

Há distinção em Direito Tributário entre contribuinte e responsável. Muitas vezes, tem obrigação tributária uma pessoa distinta daquela que praticou o fato gerador, é o chamado responsável tributário.

Contribuinte, ou sujeito passivo direto, é aquele que tem relação pessoal e direta com o fato gerador. Um exemplo comum é a pessoa que aufera renda e conseqüentemente é contribuinte do IR. Pode ocorrer, porém, que outra pessoa (a responsável), vinculada indiretamente ao fato gerador, por imposição de lei, esteja desde logo obrigada a responder pelo tributo e/ou pela penalidade pecuniária. É o caso da fonte pagadora, a quem se atribui a responsabilidade pelo recolhimento do IR. Segundo o artigo 45, parágrafo único, do CTN, o sujeito passivo da obrigação tributária, nesse exemplo, é o empregador (CHIMENTI, 2008).

Base de Cálculo

A **base de cálculo** é um valor que servirá de referência para o cálculo do tributo devido. Ou, como sintetiza Torres (2008, p. 253): “A base de cálculo é a grandeza sobre a qual incide a alíquota indicada na lei”.

A base de cálculo pode ser expressa em dinheiro ou em qualquer outra grandeza. No caso do IPTU, por exemplo, trata-se do valor venal (de venda) do imóvel. No caso do IR, é o total de rendimentos obtidos em um dado período.

Alíquota

Por fim, a **alíquota** é um critério legal, geralmente um percentual que incidirá sobre a base de cálculo. Basta que você se lembre das distintas alíquotas de IR que variam de acordo com a faixa de renda do contribuinte.

CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS

Quais são as espécies de tributos existentes no Direito brasileiro? Essa pergunta, a princípio, encontra resposta no artigo 5º do CTN (BRASIL, 1966), que diz, de modo taxativo, que tributos são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. E, de acordo com o artigo 4º do CTN (BRASIL, 1966), para distinguir uma espécie tributária de outra, basta considerar o seu fato gerador.

Assim, se a cobrança de um dado tributo pelo Estado ocorre devido a um fato relativo ao contribuinte e não a uma atividade específica mantida pelo Estado, temos que tal cobrança tem a natureza de imposto (BRASIL, 1966, art. 16). Por exemplo, o IPTU é um imposto porque basta que haja uma propriedade de imóvel urbano para que ele incida. Da mesma forma, o IPVA tem natureza de imposto porque basta a simples propriedade de um veículo automotor para gerar sua incidência. Na lição de Carvalho (2002, p. 36), o imposto incide sobre: “[...] um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público”.

Podemos dizer que o imposto é um tributo não vinculado, pois o Estado nada tem de fazer em relação ao particular para cobrá-lo. O fato que dá origem ao imposto

[...] é sempre realizado pelo contribuinte, sem nenhuma relação específica com qualquer atividade do ente público [...] Portanto, a prestação patrimonial do contribuinte do imposto é unilateral (e não sinalagmática), porque não faz nascer, para a entidade tributante, qualquer dever específico de efetuar uma contraprestação. (CARRAZZA, 2007, p. 510).

Os impostos podem, de acordo com o ente que tem competência para instituí-los, ser classificados em:

- ▶ **Federais:** são instituídos pela União e estão previstos nos artigos 153 e 154, inciso I, da Constituição Federal.
- ▶ **Estaduais:** são instituídos pelo Estado, com previsão no artigo 155 da Constituição Federal.
- ▶ **Municipais:** são instituídos pelo município, com previsão no artigo 156 da Constituição Federal.
- ▶ **Distritais:** o Distrito Federal detém a competência para instituir impostos municipais e estaduais, conforme preveem os artigos 155 *caput* e 147, parte final, da Constituição Federal.

Ressaltamos, ainda, que a União detém a chamada competência tributária residual. Isso significa que, nos termos do artigo 154, inciso I, da Constituição Federal, a União pode instituir, mediante lei complementar, impostos não previstos na Carta Constitucional. O artigo 154, inciso II, autoriza, ainda, a criação de tributos excepcionais em caso de guerra externa ou na sua iminência.

Observe o Quadro 1, ele o auxiliará a visualizar a classificação dos impostos a que nos referimos anteriormente.



Sobre esse assunto, consulte o livro *Direito Tributário*, de Ricardo C. Chimenti.

IMPOSTOS FEDERAIS, ESTADUAIS E MUNICIPAIS		
Impostos Federais – Artigo 153 da Constituição Federal.	Impostos Estaduais – Artigo 155 da Constituição Federal.	Impostos Municipais – Artigo 156 da Constituição Federal.
– Imposto sobre Importação (II); – Imposto sobre Exportação (IE); – Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF); – Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR); – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR); e – Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) – não está em vigor.	– Imposto sobre Transmissão <i>Causa Mortis</i> e doações (ITCMD); – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); e – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).	– Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); – Imposto sobre a Transmissão (Onerosa) <i>Inter Vivos</i> de Bens Imóveis (ITBI); e – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Quadro 1: Impostos federais, estaduais e municipais

Fonte: Elaborado pelo autor deste livro

Todavia, caso a cobrança do tributo ocorra em razão de um fato realizado pelo Estado, por exemplo, a prestação de um serviço público específico e divisível ao contribuinte ou posto à sua disposição ou o exercício regular de Poder de Polícia, tal cobrança terá a natureza de uma taxa, nos termos do artigo 77 do CTN (BRASIL, 1966).

Como bem sintetiza Carrazza (2007, p. 515): “É preciso que o Estado faça algo em favor do contribuinte para dele poder exigir, de modo válido, esta particular espécie tributária”.

Assim, se um determinado município presta o serviço de coleta domiciliar de lixo, cuja utilização pode se dar separadamente para cada usuário, recairá sobre os potenciais ou efetivos usuários a obrigação de pagar uma taxa referente à prestação desse serviço.

Lembra-se de quando mencionamos que a taxa incide também em razão do exercício do Poder de Polícia pelo Estado? Pois bem, o CTN define o que devemos entender por Poder de Polícia em seu artigo 78, vamos conferir?

Podemos considerar Poder de Polícia a atividade da Administração Pública que, limitando ou disciplinando o direito, o interesse ou a liberdade, regula a prática de ato ou de 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 tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Dessa forma, se o município realiza a atividade de fiscalização de bares e de restaurantes, analisando, por exemplo, suas condições de higiene em vista do interesse da coletividade, ele está no exercício regular de Poder de Polícia. E, em razão disso, pode cobrar uma taxa. Então, podemos concluir que a taxa é um tributo vinculado, pois sua cobrança depende de uma atuação, ainda que potencial, do Estado.

Por outro lado, se a cobrança do tributo tem em vista a construção de uma obra pública, da qual decorra valorização para

um imóvel de propriedade particular, esse tributo tem a natureza de uma contribuição de melhoria, prevista no artigo 81 do CTN. Assim, se um município constrói uma praça ou qualquer outro espaço de recreação em determinada localidade, fato que repercute na valorização dos imóveis daquela área, poderá cobrar contribuição de melhoria. Novamente, estamos diante de um tributo vinculado à atuação do Estado. Assim, a atuação do Estado “[...] só pode consistir numa obra pública que causa valorização imobiliária, isto é, que aumenta o valor de mercado dos imóveis localizados em suas imediações.” (CARRAZZA, 2007, p. 540).

Essas são as três espécies tributárias existentes no CTN. Contudo, a partir da CF/88, surgiram outras espécies de tributos, a saber, os empréstimos compulsórios e, ainda, as contribuições.

Os empréstimos compulsórios, previstos no artigo 148, incisos I e II, da Constituição Federal, são uma espécie autônoma de tributo que possui destinação constitucionalmente determinada (BRASIL, 1988).

Assim, conforme determina a Constituição Federal, os empréstimos compulsórios têm de ser empregados em despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou de sua iminência (BRASIL, 1988, art. 148, inciso I) e de hipóteses em que não precise ser observado o princípio da anterioridade. Podem, ainda, ser instituídos em caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado, nesse caso, o princípio da anterioridade (BRASIL, 1988, art. 148, inciso II). Nos termos do parágrafo único do artigo 148 (BRASIL, 1988), o tributo em questão deve ser aplicado na despesa que motivou sua instituição.

Esses tributos entram nos cofres do Estado como verdadeiros “empréstimos”, uma vez que, em tese, têm de ser restituídos aos particulares posteriormente. Como aduz Chimenti (2008, p. 45):

Os valores obtidos com o empréstimo compulsório não integram o patrimônio público. Por ser restituível, o empréstimo compulsório não chega a transferir riqueza do setor privado para o Estado [...] A mesma lei que institui o empréstimo compulsório deve disciplinar sua devolução e o prazo de resgate.

As contribuições diversas, atualmente designadas por muitos tributaristas como “Contribuições Especiais”, constituem igualmente um tipo autônomo de tributo. Não são vinculadas a uma contraprestação específica do Estado.

Essas contribuições têm destinação constitucionalmente determinada, ditando a Constituição Federal o destino dos recursos arrecadados. Por exemplo, no caso da contribuição sobre iluminação pública, prevista no artigo 249-A da Constituição Federal (BRASIL, 1988), sua destinação será o de custear o serviço de iluminação pública prestado pelo município ou pelo Distrito Federal. Da mesma forma, a contribuição sindical e a contribuição para a seguridade social.

Conhecidas as espécies de tributos, modalidade de receita derivada, continuemos nossos estudos com as denominadas receitas originárias.

RECEITAS ORIGINÁRIAS

Além das receitas derivadas, que são exigidas compulsoriamente pelo Estado, independentemente da vontade do particular, como é o caso da receita oriunda dos tributos, há também as chamadas receitas originárias. Nestas, a característica fundamental é a voluntariedade, ou seja, dependem da manifestação de vontade das partes envolvidas. Dessa forma, essas receitas são arrecadadas a partir de uma relação travada entre Estado e particular, praticamente em pé de igualdade.

É exatamente isso que ocorre quando o Estado cobra os chamados “preços”, ou tarifas. Nessas hipóteses, o Estado atua como se fosse um particular na exploração econômica de seu patrimônio. O mesmo ocorre quando um dado serviço público é alvo de permissão ou concessão. E o preço é uma receita que tem origem em um contrato firmado da mesma forma que se estabelece um contrato no âmbito do mercado. Isso o difere do tributo que, como nos referimos, tem seu limite estabelecido pela lei.

Contudo, é difícil distinguir entre taxa, que é um tributo, e tarifa, que não é uma receita tributária. Ambas podem remunerar um serviço público prestado pelo Estado e utilizado pelo particular. Assim, elencamos no Quadro 2 alguns critérios propostos para a distinção entre taxa e tarifa.

TAXA	TARIFA, OU PREÇO
O pagamento é compulsório, independente da vontade do contribuinte.	Facultatividade, uma vez que o particular pode não querer utilizar o serviço.
Origina da lei.	Origina da vontade das partes em um contrato.
Regime jurídico de Direito Público.	Regime jurídico de Direito Privado.
Remunera serviços estatais que não podem ser transmitidos para a exploração do particular.	Remunera serviços estatais que podem ser explorados pelo particular.
Cobrança em vista da efetiva ou potencial utilização do serviço, bastando que o serviço esteja disponível, independente de sua efetiva utilização.	Cobrança em vista da efetiva utilização do serviço. Não basta que esteja disponível, sendo necessário que se utilize dele para a cobrança.

Quadro 2: Principais distinções entre taxas e tarifas

Fonte: Elaborado pelo autor deste livro

Para tornar ainda mais precisa a distinção entre taxas e tarifas, é importante o conhecimento da posição do Supremo Tribunal Federal (STF), que é a Corte máxima da Justiça brasileira. A fim de definir quais serviços públicos deveriam ser remunerados por meio de taxas e quais por tarifas, o STF estabeleceu o critério de que os serviços de interesse essencialmente público devem ser remunerados mediante taxas. São os serviços que têm de ser explorados, necessariamente, pelo Estado, e não podem ser delegados ao particular. É o caso das custas pagas ao Poder Judiciário quando ingressamos com uma ação na Justiça.

Outro caso remunerado por taxa seria o serviço prestado pelo Estado e que envolve o direto interesse da comunidade. Por exemplo, a taxa de coleta de lixo urbano. Já as tarifas são pagas quando envolvem os interesses individuais dos usuários. São os serviços que não são considerados essenciais. Exatamente por isso, podem ser explorados por particulares – os permissionários e concessionários desses serviços. Um exemplo seria a tarifa de serviço telefônico.

O que determina se um dado serviço será remunerado por taxa ou tarifa é sua essencialidade.

Complementando...

Seus estudos sobre Direito Tributário não devem parar por aqui. Pesquise as indicações sugeridas, a seguir, e aproveite a leitura!

- 📌 *O Princípio da Legalidade nos Tributos* – de Ives Gandra da Silva Martins. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7549>>. Acesso em: 14 fev. 2011.
- 📌 *Notas a Propósito das Imunidades Tributárias* – de Roberto Wagner Lima Nogueira. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5955>>. Acesso em: 14 fev. 2011.
- 📌 *O Princípio da Segurança Jurídica em Matéria Tributária* – de Paulo de Barros Carvalho. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 14 fev. 2011.
- 📌 *Fato Gerador da Obrigação Tributária* – de Roberto Wagner Lima Nogueira. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6128>>. Acesso em: 14 fev. 2011.
- 📌 *Distinção entre Taxa e Tarifa* – de Kiyoshi Harada. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=9279>>. Acesso em: 14 fev. 2011.
- 📌 *Vespasiano* – em *Enciclopédia e Dicionários Porto Editora*. Disponível em: <[http://www.infopedia.pt/\\$vespasiano,2](http://www.infopedia.pt/$vespasiano,2)>. Acesso em: 15 fev. 2011.

Resumindo

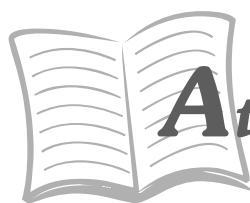


Você viu nesta Unidade que o Estado deve desenvolver uma série de atividades para a satisfação das necessidades da sociedade, como: educação, saúde, segurança. Estas e tantas outras atividades demandadas do Estado dependem de que ele tenha o que chamamos de receita pública, ou seja, recursos para fazer frente às despesas que tem de arcar.

Assim, para a consecução de seus objetivos, o Estado depende de receita. Esta pode ser obtida de diversas formas, mas a arrecadação de tributos é a principal fonte de recursos para a receita estatal. O Estado, respeitados os limites legais e constitucionais, cria, impõe e cobra tributos independentemente da vontade dos contribuintes.

Nesse sentido, o Direito Tributário abrange todas as questões que envolvem a relação entre o Estado e os contribuintes, estes obrigados ao pagamento de tributos, exercendo papel de suma importância ao limitar o poder de instituir e de cobrar tributos pelo Estado. É também uma garantia para a sociedade, trazendo as regras que o Estado tem de respeitar quando exerce seu poder de tributar.

Por fim, você estudou os princípios constitucionais informadores do Direito Tributário, os elementos constitutivos da obrigação jurídica tributária, a classificação dos tributos e as receitas originárias.



Atividades de aprendizagem

Preparamos para você algumas atividades com o objetivo de fazê-lo recordar-se do conteúdo estudado nesta primeira Unidade. Em caso de dúvida, não hesite em fazer contato com seu tutor

1. De posse de um jornal ou de uma revista, procure identificar matérias relativas a “impostos”. Verifique se são abordados alguns dos tributos e/ou princípios estudados e, após sua leitura, confronte o conteúdo da matéria publicada com os conhecimentos auferidos.
2. Legalidade e anterioridade são princípios informadores do Direito Tributário; discorra sobre eles informando sua importância na garantia aos direitos do contribuinte.
3. Estabeleça um paralelo comparativo, indicando as principais semelhanças e distinções, entre as espécies de tributos.
4. Estabeleça um paralelo comparativo, indicando as principais semelhanças e distinções, entre taxa e tarifa.

UNIDADE 2

DIREITO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE APRENDIZAGEM

Ao finalizar esta Unidade, você deverá ser capaz de:

- ▶ Identificar o crédito tributário e suas garantias;
- ▶ Compreender a constituição do crédito tributário, em específico o instituto do lançamento;
- ▶ Conhecer as causas suspensivas, extintivas e de exclusão do crédito tributário; e
- ▶ Conhecer as espécies de tributos previstas na legislação brasileira.

O CRÉDITO TRIBUTÁRIO E SUAS GARANTIAS

Prezado estudante,

É importante, para a sequência dos seus estudos, que o aprendizado das questões abordadas na Unidade 1 estejam bem consolidadas. Afinal, é imprescindível o domínio dos conceitos já analisados para que você possa compreender os próximos tópicos.

Vamos estudar, a partir de agora, o crédito tributário e os diversos impostos existentes no Brasil.

Lembre-se: se surgir qualquer dúvida, consulte o seu professor ou o seu tutor. Bons estudos!

Na Unidade anterior, estudamos a noção de obrigação tributária. Como referimos, a obrigação deve ser compreendida como o elo que une um credor a um devedor. No caso do Direito Tributário, é o vínculo que une o credor (sujeito ativo) a um devedor (sujeito passivo), autorizando o primeiro a exigir do segundo o pagamento de um tributo. Ou seja, surge para o sujeito ativo um crédito tributário, algo que ele tem o direito de receber do contribuinte. Esse é, a partir de agora, o foco deste estudo.

Para que o Estado possa arrecadar os tributos satisfatoriamente, a lei confere ao crédito tributário garantias especiais. Como bem expõe Torres (2008, p. 317), “O direito ao crédito tributário necessita de certas garantias para que possa valer contra os créditos pertencentes a outras pessoas ou sobre o patrimônio das empresas e dos cidadãos”. Assim, o crédito tributário possui **privilégios e preferências**.

Segundo Torres (2008, p. 317), **privilégio** “[...] é uma exceção à regra geral”. E, como um privilégio do crédito tributário, o Código de Processo Civil estabelece, em seu artigo 649, que por ele responde todos os bens e rendas do sujeito passivo da obrigação

tributária, excetuando-se apenas os bens ou rendas que a lei considera absolutamente impenhoráveis, como os salários dos trabalhadores e as pensões alimentícias (BRASIL, 1973).

Outro privilégio é a previsão legal de que é presumida fraudulenta, sem se admitir a possibilidade de prova em contrário, a alienação de bens ou de rendas por sujeito passivo em débito com a Fazenda Pública por crédito inscrito regularmente na dívida ativa (BRASIL, 1966, art. 185). Esses são apenas alguns exemplos.

O crédito tributário é ainda detentor de **preferências**. Ou seja, ele tem prioridade no pagamento em relação a outros créditos. Apenas não tem preferência sobre os créditos decorrentes da legislação trabalhista ou de acidente de trabalho, conforme prevê o artigo 186 do CTN (BRASIL, 1966).

Da mesma forma, como garantia do crédito tributário, para que se possa requerer a falência ou a recuperação judicial e para a celebração de contratos com a Administração Pública – com o Estado –, é necessária a prova de que o contribuinte interessado não se encontra em débito com a Fazenda Pública (BRASIL, 1966, arts. 191 a 193).

A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – O LANÇAMENTO

Um dos elementos da obrigação tributária é a hipótese de incidência, algo que a lei traz abstratamente como o que será tributado. Por exemplo, **auferir*** renda é a hipótese de incidência do IR. Quando a previsão se concretiza em fato real, temos o fato gerador. Assim, quando certa pessoa auferir renda, temos, nesse caso concreto, um fato gerador de IR, nascendo então a obrigação tributária, ou seja, a obrigação de pagar o tributo.

Contudo, para que o tributo possa ser cobrado, não basta a ocorrência do fato gerador e o nascimento da obrigação tributária. É necessária, ainda, uma providência designada como **lançamento**.

*Auferir – ter como resultado; conseguir; obter; colher: auferir juros de um capital. Fonte: Houaiss (2009).

Chama-se de lançamento o ato da autoridade administrativa que vai confirmar a adequação do fato concreto, gerador de um tributo, à previsão da lei. O artigo 142 do CTN define lançamento como:

[...] 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (BRASIL, 1966, art. 142).

Na verdade, o lançamento não é um procedimento administrativo, como dispõe o CTN, mas um ato administrativo que tem como pressuposto a realização do procedimento descrito no artigo 142.

Assim, como ensina Torres (2008, p. 275):

O lançamento resulta de um procedimento complexo, durante o qual são praticados inúmeros atos e averiguações. A autoridade administrativa investiga a ocorrência do fato, procede às avaliações necessárias, realiza o exame de livros e documentos fiscais para que possa liquidar o tributo devido.

É por meio do lançamento que o crédito tributário se torna líquido e certo, ou seja, que o contribuinte tem a exata dimensão do que deve pagar ao Estado. Dessa forma, podemos dizer que o lançamento confere ao crédito tributário a certeza e a liquidez necessárias para que possa ser exigível do particular. Como didaticamente explica Amaro (1999, p. 315–316):

Nestes casos, não obstante se tenha tido o nascimento da obrigação tributária, com a realização do fato gerador (p. ex., alguém detém a propriedade de certo imóvel urbano construído, o indivíduo só será compelível ao pagamento do tributo pertinente (IPTU) se (e a partir de quando) o sujeito ativo (Município) efetivar o ato formal previsto em

lei, para a determinação do valor do tributo, dele cientificando o sujeito passivo). Antes da consecução desse ato, embora nascida a obrigação tributária, ela está desprovida de exigibilidade. A esse ato do sujeito ativo (credor) dá-se o nome de lançamento.

O lançamento, portanto, é um ato administrativo vinculado à lei. Significa que ele deve se ater à lei em vigor na época em que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária. Segundo o entendimento que prevalece, o lançamento não cria a obrigação de pagar o tributo, mas apenas declara a obrigação, surgida com a ocorrência do fato gerador.

O lançamento tem, assim, natureza declaratória: declara o dever de pagar o tributo. Para que o lançamento tenha valor em relação ao contribuinte, este deve ser notificado, comunicado do lançamento tributário.

Por ser praticado por um agente da Fazenda Pública, um funcionário público estatal, o lançamento goza de presunção de legitimidade e veracidade. Ou seja, incumbe ao contribuinte apontar algum equívoco no lançamento. Se constatada alguma irregularidade, deve ser proposta a ação anulatória de débito fiscal.

Há, no Direito Tributário brasileiro, três modalidades de lançamento, a saber:

- **Lançamento direto ou de ofício:** esse lançamento é efetivado somente por meio do próprio Fisco, do órgão que irá arrecadar o tributo, por exemplo, o IPTU, em que o município faz o lançamento e informa o montante a ser pago ao contribuinte. As hipóteses em que ocorre esse lançamento estão previstas no artigo 149, incisos I e II, do CTN (BRASIL, 1966).

- **Lançamento misto ou por declaração:** como o próprio nome sugere, para a confecção dessa modalidade de lançamento, participam tanto o Fisco quanto o contribuinte. É o caso do II realizado por particular, em que o contribuinte apresenta os valores relativos à importação, presta outras informações necessárias à apuração do débito tributário à Fazenda e esta os confere, realizando o ato administrativo de lançamento. Como ensina Amaro (1999, p. 340):

Esta declaração destina-se a registrar os dados fáticos que, de acordo com a lei do tributo, sejam relevantes para a consecução, pela autoridade administrativa, do ato de lançamento. Se o declarante indicar fatos verdadeiros, e não omitir fatos que deva declarar, a autoridade administrativa terá todos os elementos necessários à efetivação do lançamento. Embora, para a prestação de informações sobre fatos, o declarante tenha de, previamente, valorizar os fatos (para saber se são ou não sujeitos à declaração), essa tarefa do declarante não é ato de lançamento. Por isso, mesmo que o declarante já faça, no documento a ser apresentado, as operações necessárias a quantificar o montante do tributo, só haverá lançamento quando a autoridade, à vista das informações contidas na declaração, efetivar, documentadamente, o ato de lançamento, do qual deve dar ciência ao sujeito passivo, a fim de tornar exigível o tributo.

- **Lançamento por homologação:** nesse caso, o contribuinte apresenta o crédito, pagando desde já o tributo, e a Fazenda apenas confere as regras formais de cálculo, homologando-o. É o que ocorre com o ICMS e o IR. Caso apure alguma irregularidade, a Fazenda pode impor uma multa ao contribuinte. Caso se mantenha em silêncio, é porque homologou o cálculo do contribuinte. Como expressa Amaro (1999, p. 344–345):

Esse lançamento [...] se conteria no ato da autoridade que, ao tomar conhecimento de que o devedor procedeu ao recolhimento do tributo (e após o cuidadoso exame da situação fática e da lei aplicável), registraria, expressamente, sua concordância. Nessa concordância (dita “homologação”, que se requer expressa) repousaria o singelo procedimento lançatório.

O Código Tributário Nacional não se olvidou da circunstância de que o sujeito ativo poderia deixar correr o tempo sem proceder à homologação expressa (que, aliás, é o que sói acontecer) e deu solução legal ao caso, ditando que, omissa o sujeito ativo durante certo prazo, o seu silêncio equivaleria à concordância.

Dessa forma, uma vez ocorrido o fato gerador, sua confirmação pelo lançamento e a notificação do contribuinte, o tributo está em condições de ser cobrado pela Fazenda Pública e pago pelo contribuinte. Caso não seja pago, a Fazenda pode expedir o chamado auto de infração e tomar as providências cabíveis para o recebimento do valor respectivo. Nas palavras de Amaro (1999, p. 324),

Quando o lançamento é feito, e notificado ao sujeito passivo, este deve pagar o tributo no prazo legalmente assinalado, sob pena de o sujeito ativo prosseguir com as medias legais tendentes à satisfação de seu direito, inclusive através da coerção judicial.

O lançamento do imposto de renda é por homologação, não por declaração.

CAUSAS SUSPENSIVAS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – ARTIGO 151 DO CTN

Analisaremos, a partir de agora, as causas que suspendem o pagamento do crédito tributário. São hipóteses em que a lei possibilita o adiamento da exigibilidade do tributo do particular.

Moratória

A moratória encontra-se prevista no artigo 151, inciso I, do CTN (BRASIL, 1966). É a prorrogação do prazo inicial para pagamento do tributo. Ou, como sintetiza Carvalho (2002, p. 436): “A concessão de moratória é um fator ampliativo do prazo para que certa e determinada dívida venha a ser paga, por sujeito passivo individualizado, de uma vez só ou em parcelas”. Pode ser feita apenas por meio de lei e pode ser concedida somente pela entidade tributante. Alguns autores afirmam que moratória é diferente de parcelamento, que consiste em **novação***, dando origem a uma nova obrigação tributária, com nova data, novo valor, extinguindo a obrigação anterior. O artigo 155-A, § 2º, do CTN (BRASIL, 1966), porém, manda aplicar ao parcelamento as regras relativas à moratória, o que tem levado muitos a entenderem que o parcelamento é uma espécie de moratória, não uma novação.

.....
 *Novação – substituição
 de uma obrigação por
 outra; extinção de uma
 dívida anterior por uma
 nova que é criada. Fonte:
 Houaiss (2009).

Depósito Integral do Montante Tributado

Para que o crédito tributário fique suspenso, deve ser depositado o valor integral cobrado pela Fazenda Pública. Como lembra Torres (2008, p. 286), o depósito “Há que ser integral, incluindo os acréscimos moratórios e a correção monetária”. O contribuinte pode fazer o depósito e, posteriormente, ingressar em Juízo para questionar o débito tributário. Sobre o valor depositado incide juros e correção monetária.

Interposição de Recurso Administrativo

No caso de interposição de recurso administrativo, o crédito tributário tem sua exigibilidade suspensa, mas apenas se o recurso interposto tiver o que em Direito se chama de efeito suspensivo, ou seja, como o próprio nome indica, se o recurso, por previsão em lei, tiver o poder de suspender a exigência do tributo. Assim, a Fazenda Pública não poderá ajuizar ação de execução fiscal para exigir o tributo enquanto não for decidido o recurso.

Concessão de Liminar ou Tutela Antecipada Contra a Fazenda Pública

A liminar e a tutela antecipada são providências que têm por objetivo antecipar os efeitos de uma decisão judicial. Assim, o contribuinte pode ingressar com uma ação judicial, questionando seu débito perante a Fazenda Pública, e pedir em liminar ou como tutela antecipada que fique suspensa a exigibilidade do crédito tributário. Se o juiz entender que deve acolher o pedido, pode suspender desde logo a exigência do tributo até o julgamento final do processo.

Parcelamento

Outra forma de suspensão da exigibilidade do crédito tributário é o seu parcelamento. Nas palavras de Torres (2008, p. 288):

O parcelamento será concedido na forma e nas condições estabelecidas em lei específica [...]. Compete à autoridade administrativa concedê-lo individualmente, fixando o número de prestações e exigindo, se for o caso, as garantias necessárias, em geral a fiança.

Uma vez conhecidas as causas suspensivas do crédito tributário, vamos agora conhecer as causas extintivas.

CAUSAS EXTINTIVAS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

– ARTIGO 156 DO CTN

Agora, vamos apontar as causas que, segundo o CTN, extinguem o crédito tributário, que extinguem a própria obrigação tributária, atingindo um de seus elementos, que são: sujeito ativo, passivo e o crédito tributário. Dessa forma, ao se eliminar um desses elementos, por consequência, desaparece a obrigação de pagar o tributo, a sujeição do contribuinte. Essas causas são previstas em um rol taxativo no artigo 156, do CTN (BRASIL, 1966).

Pagamento

Logicamente, o pagamento é a principal causa que extingue a obrigação tributária. Como conceitua Machado (2008, p. 197), “[...] o pagamento é a entrega ao sujeito ativo, pelo sujeito passivo ou por qualquer outra pessoa em seu nome, da quantia correspondente ao objeto do crédito tributário”. Ou, em sentido semelhante, afirma Carvalho (2002, p. 448) que: “Pagamento é a prestação que o devedor ou alguém por ele, faz ao sujeito pretensor, da importância pecuniária correspondente ao débito tributário”.

A lei pode estabelecer um prazo genérico para o pagamento, por exemplo, de 30 dias após a notificação do lançamento. O pagamento deve ser em moeda corrente ou equivalente, por exemplo, um cheque.

Pode ocorrer de, por um equívoco, o contribuinte vir a pagar mais do que efetivamente é devido. Aquilo que excede ao débito, que foi pago a maior pelo contribuinte, é chamado de indébito tributário. Para obter a restituição desse pagamento a maior, o contribuinte deve ingressar com uma ação de repetição de indébito. O prazo para ingressar em juízo com essa ação é de cinco anos, contado da data do recolhimento, como prevê o artigo 168 do CTN (BRASIL, 1966), ou de dois anos, a contar da decisão administrativa que **denegou*** o pedido de repetição do indébito, conforme dispõe o artigo 169, do CTN (BRASIL, 1966).

*Denegou – de denegar, recusar a veracidade de; negar; dar despacho contrário a; indeferir. Fonte: Houaiss (2009).

Remissão

A remissão trata-se de um perdão do débito tributário, que somente pode ser concedido por lei – a chamada lei remissiva –, emitido pela mesma pessoa política que está tributando. Assim, por exemplo, a União pode efetuar a remissão apenas de seus próprios tributos. Na síntese de Machado (2008, p. 146):

Remissão é perdão. É dispensa. Só pode ser concedida pela autoridade administrativa para tanto expressamente autorizada por lei. Pode, também, embora não o diga o CTN, ser concedida diretamente pela lei.

Trata-se de uma opção política da entidade tributante.

Compensação

A compensação ocorre quando o contribuinte e o fisco têm entre si débitos e créditos, ou seja, cada um é devedor e credor do outro, ainda que de valores distintos. Então, os valores são compensados, abatendo-se mutuamente, na proporção do que cada um deve ao outro. Como afirma Machado (2008, p. 208):

A compensação é como que um encontro de contas. Se o obrigado ao pagamento do tributo é credor da Fazenda Pública, poderá ocorrer uma compensação pela qual seja extinta sua obrigação, isto é, o crédito tributário.

São requisitos para a compensação:

- ▶ que os envolvidos, credores e devedores entre si, sejam as mesmas partes; e
- ▶ que ambos os créditos sejam liquidados, de valor certo e determinado; e que haja autorização legislativa para se compensar.

Transação

A transação é um acordo, celebrado por meio de lei, entre o fisco e o contribuinte. Diversamente do parcelamento do débito tributário, que não exige lei, a transação, para que ocorra, deve estar prevista legalmente. Nesse caso, a obrigação de pagar o tributo anteriormente existente desaparece, cedendo lugar a uma nova obrigação, com novos valores e datas. A transação não se confunde com a compensação: esta é um acordo administrativo, aquela pressupõe um litígio, na esfera administrativa ou judicial, em que se busca uma solução.

Prescrição

Em Direito, chamamos de prescrição a perda de uma pretensão, não se podendo promover uma ação em virtude de não se ter exercido a ação durante certo tempo. Ou seja, a lei estabelece um prazo para que se ingresse na Justiça com uma dada ação. E, quando se perde esse prazo, ficando inerte o titular da ação, não mais é possível a ele ingressar em juízo para ver satisfeito o seu direito. Esse prazo, que geralmente é de cinco anos, começa sua contagem a partir do lançamento tributário, anteriormente analisado. Na lição de Carvalho (2002, p. 463–464):

Com o lançamento eficaz, quer dizer, adequadamente notificado ao sujeito passivo, abre-se à Fazenda Pública o prazo de cinco anos para que ingresse em juízo com a ação de cobrança (ação de execução). Fluindo esse período de tempo sem que o titular do direito subjetivo deduza sua pretensão pelo instrumento processual próprio, dar-se-á o fato jurídico da prescrição.

Conforme pode ser deduzido do artigo 174 do CTN (BRASIL, 1966), o contribuinte que paga tributo prescrito não tem direito à restituição. E isso porque, na verdade, o tributo é devido. A prescrição apenas elimina a possibilidade de que o credor possa se valer de uma

ação para cobrá-lo. Assim, caso o devedor venha a pagar o tributo após a prescrição, não poderá pretender a devolução da quantia.

Decadência

A decadência é a perda do direito em virtude do seu não exercício por certo lapso de tempo. Embora o conceito se assemelhe ao de prescrição, não se confunde com ele. Para entender a distinção, devemos considerar o lançamento tributário como um marco, um divisor entre uma e outra. Assim, antes de ocorrer o lançamento do tributo, temos a sua decadência. E somente após o lançamento é que falamos em prescrição do crédito tributário.

Desse modo, quando a decadência é analisada, o que se tem em vista é o prazo que a Fazenda Pública tem para efetuar o lançamento do tributo. Como aduz Carvalho (2002, p. 460): “A Fazenda dispõe de cinco anos para efetuar o ato jurídico administrativo de lançamento. Não o praticando, nesse período, decai o direito de celebrá-lo”.

O início desse prazo varia de acordo com o tipo de lançamento tributário: a) no caso de lançamento direto ou misto, nos termos do artigo 173 do CTN (BRASIL, 1966), ocorre a decadência em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; b) no caso de lançamento por homologação, o artigo 150, § 4º, do CTN (BRASIL, 1966) estabelece que a Fazenda Pública pode homologar o lançamento em até cinco anos da ocorrência do fato gerador e, se permanecer em silêncio, ocorre o que chamamos de homologação tácita e, com isso, a extinção da obrigação.

Por fim, cabe apontar que o contribuinte que paga o tributo lançado depois do prazo decadencial de cinco anos tem direito à restituição, diversamente do que ocorre quando paga o tributo prescrito.

Conversão de Depósito em Renda

Caso o contribuinte tenha efetivado o depósito integral do valor, como dissemos, fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário. E, como explica Chimenti (2008, p. 98): “Caso o contribuinte perca a ação na qual se deu o depósito [...], o valor é convertido em favor da Fazenda Pública, independentemente da execução fiscal”. Dessa forma, fica, então, extinta a obrigação tributária.

Pagamento Antecipado e Homologação do Lançamento

O pagamento antecipado e a homologação do lançamento são hipóteses já analisadas da figura do lançamento por homologação. Caso haja homologação, pelo Estado, do pagamento feito pelo contribuinte, por evidência, está extinta a obrigação tributária.

Decisão Final em Ação de Consignação em Pagamento

A ação consiste em efetuar o depósito do valor correspondente ao tributo, feito pelo contribuinte. Ocorre, comumente, em situações em que o Estado se recusa a receber o tributo. Então, o contribuinte o deposita em juízo. Nas palavras de Carvalho (2002, p. 470–471):

[...] a ação de consignação em pagamento é o remédio processual apropriado àquele que pretende pagar a sua dívida e não consegue fazê-lo, em função de recusa ou de exigências descabidas do credor. [...] Se julgada procedente, o pagamento se reputa efetivado, convertendo-se em renda do credor tributário a importância consignada.

Decisão Administrativa Irreformável e que não mais Possa Ser Objeto de Ação Anulatória

Trata-se de decisão proferida, via de regra, em recurso interposto pelo contribuinte, e que lhe é favorável, reconhecendo seu não dever de pagar o tributo.

Decisão Judicial Passada em Julgado

É o caso de ser reconhecida, em uma ação judicial, a inexistência da obrigação de pagar o tributo. Passada em julgado significa decisão contra a qual não cabem mais quaisquer recursos.

Dação em Pagamento em Bens Imóveis

A dação em pagamento em bens imóveis é outra forma de extinguir a obrigação tributária. Ela ocorre quando o contribuinte direciona, ou entrega, imóveis de sua propriedade para o pagamento do débito tributário nos termos autorizados por lei. Trata-se de modalidade ainda não regulamentada e, portanto, não utilizada pelos contribuintes.

Especificadas as causas extintivas do crédito tributário, continuemos nossos estudos com as causas de exclusão.

EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para o estudo das causas de exclusão do crédito tributário, os conceitos de incidência e de não incidência tributária são fundamentais. Dizemos, de maneira simples, que ocorre a incidência de um tributo quando ocorre a hipótese de incidência, a conduta prevista na lei que, ocorrendo, constitui o fato gerador de um tributo. Contrária a essa hipótese, a não incidência ocorre quando não ocorre fato algum ou ocorre um fato irrelevante para o Direito Tributário. Nesse sentido, temos as chamadas imunidades e isenções tributárias.

- **Imunidade:** é a hipótese de não incidência tributária prevista na Constituição, diversamente das isenções, que estão previstas em lei. As imunidades, no Direito brasileiro, apenas atingem os impostos, não havendo, de regra,

imunidades quanto a taxas e a contribuições de melhoria. Como exceção, a Constituição Federal, em seu artigo 5º, prevê alguns casos de não pagamento de certas taxas (BRASIL, 1988).

- **Isenção:** refere-se a uma hipótese de não incidência tributária prevista em lei, não na Constituição. Da mesma forma que a lei cria uma isenção, ela pode revogá-la, desde que respeitado o princípio da anterioridade. Diversamente da imunidade, pode incidir tanto sobre impostos quanto sobre taxas e contribuições de melhoria. Por essa razão, a isenção é considerada uma modalidade de exclusão do crédito tributário, assim como a anistia, que vem a ser o perdão da penalidade aplicada por infração à legislação tributária (BRASIL, 1966, art. 175).



Confira alguns exemplos nos incisos XXXIV, LXXIII, LXXVI, do artigo 5º da CF/88 disponíveis em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm. Acesso em: 11 maio 2011.

IMPOSTOS EM ESPÉCIE

Até esta etapa você já leu, pensou e refletiu sobre vários pontos importantes do Direito e da Legislação Tributária. Agora, vamos estudar os impostos previstos e já instituídos no Direito brasileiro. Para tanto, focaremos a competência para a sua instituição e seus fatos geradores, além de outros aspectos relevantes que envolvem cada um dos impostos.

Imposto sobre Importação (II)

A competência para a instituição do II é da União, conforme prescreve o artigo 153, inciso I, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). O fato que gera a obrigação de pagamento desse imposto é a entrada de mercadoria no País. Como explica Torres (2008, p. 374),

O tributo incide sobre a importação, que é a entrada da mercadoria no território nacional. Essa entrada se mate-

realiza com o registro, no órgão arrecadador, da declaração em lei para se processar o despacho aduaneiro de mercadorias.

Alguns tributos, além da chamada função fiscal, ou seja, de arrecadação de receitas para o Estado, exercem outras funções, chamadas de extrafiscais. O imposto sobre importação exerce importante função extrafiscal como instrumento regulador do comércio exterior. Ele não se sujeita ao princípio da anterioridade, nos termos do artigo 150, § 1º, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Dessa forma, não é preciso de lei para mudar suas alíquotas, que podem ser determinadas pelo Presidente da República por meio de decreto.

Sua alíquota pode ser específica, tendo em vista o modo de medir o produto (por exemplo, o peso, a metragem do produto), ou **ad valorem***, ou seja, fixada em vista do valor do bem, como prevê o artigo 20 do CTN (BRASIL, 1966). E, como mencionamos, as alíquotas podem ser alteradas pelo Poder Executivo, independentemente de lei – artigo 153, § 1º, da Constituição Federal (BRASIL, 1988) e, ainda, artigo 21 do CTN, (BRASIL, 1966).

***Ad valorem** – diz-se de
ônus tributário sobre o
valor da mercadoria e não
sobre seu peso, quanti-
dade ou volume. Fonte:
Houaiss (2009).

Imposto sobre Exportação (IE)

Novamente, estamos diante de um tributo de competência da União, nos moldes do artigo 153, II, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Nessa hipótese, o fato gerador do tributo é a saída de produtos nacionais ou nacionalizados para o exterior. Entendemos por produtos nacionalizados aqueles importados, que aqui foram beneficiados ou transformados. Esse tributo também exerce função extrafiscal como instrumento regulador do comércio exterior, pois “[...] a sua função é harmonizar os conflitos no comércio internacional e influir na formação do preço das mercadorias.” (TORRES, 2008, p. 375).

Esse imposto não se submete ao princípio da anterioridade, conforme dispõe o artigo 150, § 1º, da Constituição brasileira (BRASIL, 1988). Sua alíquota pode ser reduzida ao índice zero ou aumentada (BRASIL, 1988, art. 153, § 1º). O Poder Executivo pode, tal como ocorre no II, alterar sua alíquota, não se submetendo ao princípio da legalidade nesse ponto.

Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR)

A competência para a instituição do IR é da União, nos termos do artigo 153, inciso III, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). O fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, conforme prevê o artigo 43 do CTN (BRASIL, 1966). A disponibilidade econômica é a de fato, ou seja, o recebimento efetivo de disponibilidade financeira (BRASIL, 1966, art. 116, inciso I), e a disponibilidade jurídica é a obtida pelo preenchimento de formalidade legal, por exemplo, o recebimento de doação de um imóvel (BRASIL, 1966, art. 116, inciso II).

Não há renda nem provento sem acréscimo patrimonial. Por isso, podemos dizer que, em última instância, o fato gerador do imposto é o acréscimo patrimonial. Renda é o produto do capital, ou do trabalho, ou da combinação de ambos (BRASIL, 1966, art. 43, inciso I). E proventos são todos os outros acréscimos patrimoniais, como aposentadorias, pensões, loterias etc.

O sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa física ou jurídica que registra acréscimos em seu patrimônio (contribuinte). Pode ser, também, quem tem a obrigação de reter o imposto na fonte (responsável). É o que ocorre com empresas que retêm o IR de seus empregados na fonte e o repassam à União, como responsáveis tributários.

Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

A competência para a instituição do IPI é da União (BRASIL, art. 153, inciso IV). Seu fato gerador pode ser:

- ▶ O desembaraço aduaneiro do produto, quando de procedência estrangeira (BRASIL, 1966, art. 46, inciso I). O IPI, no caso, incide não somente sobre o preço da mercadoria, mas também sobre o que foi pago a título de II, taxas e encargos cambiais (BRASIL, 1966, art. 47).
- ▶ A saída do produto do estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante. No caso de comerciante, o IPI somente é devido nos produtos sujeitos ao imposto e se eles forem vendidos para um industrial (BRASIL, 1966, art. 51, inciso III).

*Arrematação – compra de bens em leilão ou hasta pública. Fonte: Houaiss (2009).

- ▶ **Arrematação***, em leilão, de produto apreendido ou abandonado (BRASIL, 1966, art. 46, inciso III).

Devemos considerar produtos industrializados os modificados ou aperfeiçoados para consumo (BRASIL, 1966, art. 46, parágrafo único). Assim, a industrialização consiste em beneficiamento, transformação, montagem, acondicionamento ou renovação do produto. O IPI deve respeitar ao princípio da seletividade, que significa que sua alíquota varia de acordo com a essencialidade do produto. Assim, em um produto de maior essencialidade, a alíquota será menor. Ou, nas palavras de Torres (2008, p. 377), seletividade significa “[...] que o tributo deve incidir progressivamente na razão inversa da essencialidade dos produtos: quanto menor a utilidade do produto tanto maior deverá ser a alíquota, e vice-versa”.

Deve, ainda, ser um imposto não cumulativo, ou seja, o IPI pago numa operação será deduzido do IPI a ser pago na operação seguinte, na passagem da mercadoria de uma empresa para outra ou de um estabelecimento para outro da mesma empresa (BRASIL, 1966, art. 51, parágrafo único). O IPI não se submete ao princípio da anterioridade geral, mas deve obedecer à anterioridade nonagesimal (BRASIL, 1988, art. 150, § 1º).

Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF)

A competência para a instituição do IOF é da União, conforme prevê o artigo 153, inciso V, da Constituição Federal (BRASIL,

1988). Além das operações mencionadas na própria denominação do tributo, ele incide também sobre o ouro, quando definido por lei como ativo financeiro (BRASIL, 1988, art. 153, § 5º). É um tributo que pode ser usado como instrumento de política financeira, exercendo, assim, função extrafiscal, além da de arrecadar recursos. O IOF não se sujeita nem ao princípio da anterioridade geral nem ao da anterioridade nonagesimal (BRASIL, 1988, art. 150, §1º).

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)

O ITR é tributo de competência da União (BRASIL, 1988, art. 153, inciso VI). Contudo, conforme determina o artigo 158, inciso II, da Constituição Federal (BRASIL, 1988), 50% do valor arrecadado é repassado ao município, relativamente aos imóveis nele situados (BRASIL, 1988, art. 158, inciso II).

Esse tributo incide sobre a propriedade, o domínio útil (é um aspecto da propriedade que pode ser destacado e entregue a outrem) ou a posse de terra, fora da zona urbana. É irrelevante a destinação efetiva do imóvel, se agrícola ou residencial. O que se tem em conta é a sua localização fora da zona urbana. Esse tributo tem caráter seletivo, ou seja, suas alíquotas devem ser fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, não incidindo sobre pequenas **glebas*** rurais, definidas em lei, quando há a sua exploração, desde que o proprietário não possua outro imóvel (BRASIL, 1988, art. 153, §4º).

*Gleba – terreno próprio para cultivo; porção de terra não urbanizada.
Fonte: Houaiss (2009).

Imposto sobre Grandes Fortunas

O Imposto sobre Grandes Fortunas é mais um tributo previsto na Constituição Federal (BRASIL, 1988) que será de competência da União, mas que ainda não foi regulamentado por lei no Brasil. Logo, na prática, esse tributo ainda não foi implementado. Nos dizeres de Torres (2008, p. 380):

O Constituinte brasileiro se deixou influenciar por sistemas fiscais estrangeiros, como os da Espanha e França, que

conhecem os impostos sobre o luxo e sobre os grandes patrimônios. Apesar de alguns projetos apresentados no Congresso Nacional, até hoje não foi regulamentado.

Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD)

A competência para a instituição do ITCMD é dos Estados e do Distrito Federal (BRASIL, 1988, art. 155, inciso I). O objeto de tributação é a transmissão de bens por meio de doações e heranças. Em se tratando da transmissão de bens imóveis, o imposto é recolhido pelo Estado onde estes se situam. No caso de bens móveis, o recolhimento é feito pelo Estado onde se processar o inventário ou tiver domicílio o doador (BRASIL, art. 155, § 1º).

Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)

O ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, como prevê o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Trata-se de uma das principais fontes de recursos para os cofres dos Estados na atualidade. Incide sobre a circulação de mercadorias e sobre dois tipos de serviços: o transporte intermunicipal e interestadual, e a comunicação.

Outros serviços podem ser tributados por meio do ISS, de competência dos municípios, mas se não estiverem na lista específica de serviços tributados pelo ISS, estarão isentos. O ICMS pode ser seletivo, com alíquotas distintas em vista da essencialidade da mercadoria e do serviço (BRASIL, 1988, art. 155, § 2º, inciso III). Assim, sobre produtos tidos por essenciais, a alíquota será menor. Esse tributo também é não cumulativo, como ocorre no caso do IPI. Dessa forma, o que for devido é compensado em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores (BRASIL, art. 155, § 2º, inciso I). Ou, como explica Chimenti (2008, p. 156–157):

É não cumulativo porque, em cada operação, o contribuinte pode deduzir o montante cobrado (se houver isenção na operação anterior, não há o que compensar) nas operações anteriores a título de ICMS, desde que a documentação seja idônea (art. 23 da Lei 87/96) e o exercício se dê até cinco anos da data da emissão do documento.


O fato gerador ocorre, por exemplo, no momento da saída do estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, de acordo com o artigo 12 da Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996

De mesmo modo, o artigo 11, § 3º, inciso II, da **Lei Complementar n. 87/96** considera autônomo cada estabelecimento do mesmo titular. Nesse tributo, ocorre um fenômeno chamado de substituição tributária. Significa que o Fisco, para facilitar a arrecadação do tributo, atribui desde logo o encargo do tributo a um substituto, alguém vinculado, de alguma forma, ao fato, que não o verdadeiro contribuinte. Essa pessoa, que não tem a obrigação de pagar o tributo, substitui o verdadeiro contribuinte para facilitar a arrecadação.

A substituição tributária vem sendo aplicada em vários setores da economia. Pode ser progressiva ou regressiva. Na progressiva, ou “para frente”, o substituto recolhe o imposto de operações posteriores ou futuras. “É o caso, por exemplo, da indústria de refrigerantes, (substituta tributária) que, na saída do produto de sua fábrica, recolhe o ICMS devido por ela própria, pela distribuidora e pelo comerciante (substituídos)” (CHIMENTI, 2008, p. 117).

Na substituição regressiva, ou “para trás”, o substituto recolhe o que normalmente seria devido pelo operador anterior. Como ensina Chimenti (2008, p. 117):

[...] o responsável pela operação final deve recolher o total devido por todas as operações, a exemplo do que se verifica entre o criador de gado e o matadouro, o



Para saber mais sobre a Lei Complementar n. 87/96, acesse: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/diversos/lc_087.htm>. Acesso em: 16 fev. 2011.

produtor de leite e o laticínio e o produtor de cana e o estabelecimento industrial que produz os produtos dela derivados.

Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)

O tributo IPVA é de competência dos Estados e do Distrito Federal, conforme previsto no artigo 155, inciso III, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Incide sobre a propriedade de veículo automotor, abrangendo veículos terrestres, como automóveis, motos, ônibus e caminhões, e outros, como aeronaves e embarcações. O imposto é recolhido no local onde o veículo é emplacado, independentemente de onde resida seu proprietário. Sua base de cálculo é o valor do veículo, aferido a cada ano. Na lição de Coelho (1999, p. 475):

Seu fato gerador é ter o pagante a condição de proprietário de veículo automotor. É o direito de propriedade o objeto da tributação, e não a coisa, pois o sujeito passivo é sempre uma pessoa física ou jurídica, e a base de cálculo, o valor da sua propriedade, isto é, do veículo.

Contudo, nada impede a seletividade de alíquotas, por exemplo, em vista do tipo de combustível utilizado. Da receita proveniente desse tributo, 50% da arrecadação pertence aos Municípios (BRASIL, 1988, art. 158, inciso III).

Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbano (IPTU)

A competência para instituição do IPTU é dos Municípios, nos moldes do artigo 156, inciso I, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Incide sobre a propriedade de imóvel urbano e sobre a posse ou o domínio útil de imóvel urbano. Como explica Chimenti (2008, p. 141):

Posse é a situação de todo aquele que tem, de fato, o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade. Domínio útil significa usufruir da coisa alheia como se fosse própria, pagando-se ao proprietário um valor determinado. Propriedade é o direito de utilizar, usufruir e dispor de algum bem. Também implica o direito de reaver este bem caso alguém o tome ou possua indevidamente.

O IPTU tem a denominação de imposto predial por incidir sobre imóvel construído; e territorial, porque igualmente abrange o imóvel sem construção. A base de cálculo é o valor venal do imóvel, o seu valor de venda no mercado, calculado a cada ano, conforme prescreve o artigo 33 do CTN (BRASIL, 1966). Assim, o critério de determinação de seu valor deve ser objetivo, pois considera os terrenos e as edificações, não a condição econômica de seus proprietários.

Imposto sobre a Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis, por Ato Oneroso (ITBI)

O ITBI é um imposto de competência do município, previsto no artigo 156, inciso II, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Incide sobre a transmissão, entre vivos (não por herança), por ato oneroso, ou seja, que envolve dinheiro ou contraprestação semelhante de bens imóveis (por exemplo, compra e venda) e de direitos reais sobre imóveis (por exemplo, o direito de usufruto). No entendimento de Coelho (1999, p. 514):

A transmissão tributada pelos municípios atinge o valor venal do bem imóvel objeto do negócio jurídico, tenha ou não havido acréscimo patrimonial para as partes. O município participa com um percentual sobre o valor do negócio, como se fora um corretor. A sua tributação é sobre o valor da transmissão.

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)

O ISS é de competência do município, conforme prevê o artigo 156, inciso III, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Incide sobre a prestação habitual e remunerada, por empresa ou profissional autônomo, de serviço constante da lista de serviços instituída pelo município, que deve seguir a lista básica do Decreto-Lei n. 406, de 31 de dezembro de 1968, com redação da Lei Complementar n. 56, de 15 de dezembro de 1987, atualmente disposta em anexo à Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003. O município pode até deixar de tributar determinado serviço, mas não deve incluir na sua lista serviço que não conste da lista básica. Contudo, como adverte Chimenti (2008, p. 147),

O fato gerador do ISS é a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço de qualquer natureza, enumerados em lei complementar de caráter nacional, desde que tais serviços não estejam compreendidos na competência dos Estados. Ou seja, somente pode ser cobrado ISS daqueles serviços (físicos ou intelectuais) previstos na lista que acompanha a legislação pertinente e que não estejam compreendidos na área do ICMS.

Complementando...

Para aprofundar seus conhecimentos a respeito da temática estudada, recomendamos as seguintes leituras:

- 📌 *Preferências do crédito tributário* – de Kiyoshi Harada. Nessa obra você encontra maior aprofundamento sobre o crédito tributário e suas garantias. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10751>>. Acesso em: 15 fev. 2011.
- 📌 *Impossibilidade de tributo sem lançamento* – de Hugo de Brito Machado. Para uma análise mais detida acerca da importância do lançamento, recomendamos a leitura desse artigo. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3678>>. Acesso em: 15 fev. 2011.
- 📌 *Lançamento por homologação. Exigência de notificação prévia do contribuinte para inscrição na dívida ativa* – de Kiyoshi Harada. Aqui você encontra um estudo acerca das modalidades de lançamento. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7500>>. Acesso em: 15 fev. 2011.
- 📌 *Suspensão da exigibilidade do crédito tributário e os problemas do dia-a-dia dos contribuintes* – de Kiyoshi Harada. Nesse artigo, você se deparará com um estudo sobre suspensão de exigibilidade do crédito tributário. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=8254>>. Acesso em: 15 fev. 2011.
- 📌 *O que você deve saber sobre os institutos da decadência e da prescrição tributária* – de José Hable. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11523>>. Acesso em: 15 fev. 2011.
- 📌 *Notas a propósito das imunidades tributárias* – de Roberto Wagner Lima Nogueira. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5955>>. Acesso em: 15 fev. 2011.

Resumindo

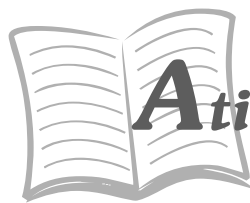


Nesta Unidade, você aprendeu que a obrigação é compreendida como um elo que une credor e devedor. No caso do Direito Tributário, é o vínculo que une o credor (sujeito ativo) a um devedor (sujeito passivo), autorizando o primeiro a exigir do segundo o pagamento de um tributo.

Você estudou um dos elementos da obrigação tributária, o “lançamento”, que consiste no ato de a autoridade administrativa confirmar a adequação do fato concreto, gerador de um tributo, à previsão da lei. Assim, o lançamento, que tem natureza meramente declaratória, não cria a obrigação de pagar o tributo, apenas declara formalmente a existência da obrigação, surgida em decorrência do fato gerador. Para que o lançamento tenha valor em relação ao contribuinte, este deve ser notificado, ou seja, comunicado do lançamento tributário.

Você analisou as causas que suspendem o pagamento do crédito tributário (que são hipóteses em que a lei possibilita o adiamento da exigibilidade do tributo do particular); as causas extintivas (que extinguem a própria obrigação tributária, atingindo um de seus elementos: sujeito ativo, sujeito passivo e crédito tributário); e as causas de exclusão do crédito tributário (verificadas quando não ocorre nenhum fato ou ocorre um fato irrelevante para o Direito Tributário).

Por fim, você conheceu melhor os impostos em espécie, previstos e já instituídos no Direito brasileiro, cujo foco foi a competência para a sua instituição e seus fatos geradores, além de outros aspectos relevantes que envolvem cada um dos impostos.



Atividades de aprendizagem

Agora chegou a hora de conferir se você teve bom entendimento do que abordamos nesta Unidade. Para saber, realize as atividades propostas. Caso tenha alguma dúvida, faça uma releitura cuidadosa dos conceitos ainda não entendidos ou, se achar necessário, entre em contato com seu tutor.

1. Diferencie as causas extintivas das causas suspensivas do crédito tributário.
2. Selecione uma das espécies de tributos estudadas, de preferência uma modalidade já conhecida por você, e identifique o seu fato gerador.
3. Populares fizeram uma manifestação à beira de uma estrada em péssimas condições com faixas nas quais se lia: “Pagamos IPVA. Logo, exigimos estradas melhores”. Essa reivindicação, tecnicamente, está correta em vista do conceito de imposto como fonte de receita não vinculada?

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Prezado estudante,

Ao longo de nossos estudos, você viu que o Estado deve desenvolver uma série de atividades para a satisfação das necessidades da sociedade, como, educação, saúde, segurança. Estas e tantas outras atividades demandadas do Estado dependem do que chamamos de receita pública, ou seja, de recursos para fazer frente às despesas que o Estado tem de arcar. Portanto, para a consecução de seus objetivos, o Estado depende de receita. Esta pode ser obtida de diversas formas, mas a arrecadação de tributos é a sua principal fonte de recursos.

Assim, o Estado, respeitando os limites legais e constitucionais, cria, impõe e cobra tributos independentemente da vontade dos contribuintes. Nesse sentido, o Direito Tributário abrange todas as questões que envolvem a relação entre o Estado e os contribuintes, estes obrigados ao pagamento de tributos, exercendo papel de suma importância ao limitar o poder de instituir e de cobrar tributos pelo Estado. É uma garantia para a sociedade, trazendo as regras que o Estado tem de respeitar quando exerce seu poder de tributar.

Para melhor compreender o Direito Tributário, você conheceu seus princípios constitucionais informadores, os elementos constitutivos da obrigação jurídica tributária, a classificação dos tributos e as receitas originárias.

Estudou, também, que a obrigação é compreendida como um elo que une credor e devedor. No caso do Direito Tributário, é o vínculo que une o credor (sujeito ativo) a um devedor (sujeito passivo), autorizando o primeiro a exigir do segundo o pagamento de um tributo. Você apreendeu um dos elementos da obrigação tributária, o “lançamento”, que consiste no ato da autoridade administrativa confirmar a adequação do fato concreto, gerador

de um tributo, à previsão da lei. Desse modo, o lançamento, que tem natureza meramente declaratória, não cria a obrigação de pagar o tributo, apenas declara formalmente a existência da obrigação, surgida em decorrência do fato gerador. Para que o lançamento tenha valor em relação ao contribuinte, este deve ser notificado, ou seja, comunicado do lançamento tributário.

Você analisou, ainda, as causas que suspendem o pagamento do crédito tributário (que são hipóteses em que a lei possibilita o adiamento da exigibilidade do tributo do particular); as causas extintivas (que extinguem a própria obrigação tributária, atingindo um de seus elementos: sujeito ativo, sujeito passivo e crédito tributário); e as causas de exclusão do crédito tributário (verificadas quando não ocorre nenhum fato ou ocorre um fato irrelevante para o Direito Tributário).

E, por fim, você conheceu melhor os impostos em espécie, previstos e já instituídos no Direito brasileiro, cujo foco de estudo foi a competência para a sua instituição e seus fatos geradores, além de outros aspectos relevantes que os envolvem.

Então, conforme mencionamos na Apresentação deste livro, esperamos que você tenha constatado, ao longo dos estudos sobre Direito e Legislação Tributária, que esse segmento do Direito é de suma importância para o seu curso, pois toca diretamente em questões pertinentes ao seu cotidiano profissional, sendo sua plena compreensão um diferencial em sua formação e consequente valorização profissional.

Com um fraterno abraço,

Professor Luiz Antônio Barroso Rodrigues.

Referências



AMARO, Luciano. *Direito Tributário brasileiro*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 9 maio 2011.

_____. *Decreto-Lei n. 406, de 31 de dezembro de 1968*. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto-lei/del0406.htm>>. Acesso em: 9 maio 2011.

_____. *Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.HTM>. Acesso em: 9 maio 2011.

_____. *Lei n. 5.869, 11 de janeiro de 1973*. Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L5869.htm>>. Acesso em: 9 maio 2011.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

_____. O Princípio da segurança jurídica em matéria tributária. *Diálogo Jurídico*, Salvador, n. 16, maio/jun./jul./ago. 2007. Disponível em: <http://www.direitopublico.com.br>. Acesso em: 7 nov. 2009.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. *Direito Tributário*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. (Coleção Sinopses Jurídicas).

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

HARADA, Kiyoshi. Lançamento por homologação. Exigência de notificação prévia do contribuinte para inscrição na dívida ativa. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 9, n. 846, out. 2005. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7500>>. Acesso em: 14 fev. 2011.

_____. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário e os problemas do dia-a-dia dos contribuintes. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 10, n. 1.020, abr. 2006. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=8254>>. Acesso em: 14 fev. 2011.

_____. Distinção entre taxa e tarifa. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 11, n. 1.262, dez. 2006. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=9279>>. Acesso em: 14 fev. 2011.

_____. Preferências do crédito tributário. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 12, n. 1.623, dez. 2007. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10751>>. Acesso em: 14 fev. 2011.

HOUAISS, Antônio. *Dicionário eletrônico da Língua Portuguesa*. Rio de Janeiro: Editora Objetiva, 2009. 1 CD-ROM.

LACOMBE, Francisco José Masset. *Dicionário de negócios: mais de 6.000 termos em inglês e português*. São Paulo: Saraiva, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. Impossibilidade de tributo sem lançamento. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 7, n. 61, jan. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3678>>. Acesso em: 14 fev. 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O princípio da legalidade nos tributos. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 9, n. 851, nov. 2005. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7549>>. Acesso em: 14 fev. 2011.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Notas a propósito das imunidades tributárias. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 9, n. 500, nov. 2004. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5955>>. Acesso em: 14 fev. 2011.

_____. Fato gerador da obrigação tributária. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 9, n. 546, jan. 2005. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6128>>. Acesso em: 14 fev. 2011.

PALHARES, Cinthia Rodrigues Menescal. Breves considerações sobre o conceito jurídico de imposto no Sistema Tributário Nacional. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 8, n. 405, ago. 2004. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5592>>. Acesso em: 14 fev. 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 15. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

MINICURRÍCULO

Luiz Antônio Barroso Rodrigues

Graduado em Direito pela Universidade Federal de Juiz de Fora (UFJF) e em Estudos Sociais pelo Centro de Ensino Superior de Juiz de Fora (CES/JF). É especialista em: Direito Processual – Instituto Vianna Júnior (IVJ) e Prisma de Juiz de Fora/MG –; Direito e Processo Penal – Universidade Gama Filho (UGF) do Rio de Janeiro/RJ –; Derecho Penal Económico – Universidad de Castilla-La Mancha (UCLM) de Toledo/Espanha –; Derecho Penal, Parte General, – Universidad de Salamanca (USAL) de Salamanca/Espanha); e MBA em Gestão de Negócio – Faculdade de Economia e Administração da Universidade Federal de Juiz de Fora (FEA/UFJF) de Juiz de Fora/MG. É mestre e doutor em Direito; Professor Adjunto da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora e da Faculdade de Direito das Faculdades Integradas “Vianna Júnior”; Coordenador do Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora; e Defensor Público do Estado de Minas Gerais.



ISBN 978-85-7988-117-6



9 788579 881176



UENF
Universidade Estadual
do Norte Fluminense



Universidade Federal Fluminense



**UNIVERSIDADE
ABERTA DO BRASIL**



SECRETARIA DE
CIÊNCIA E TECNOLOGIA

Ministério da
Educação

