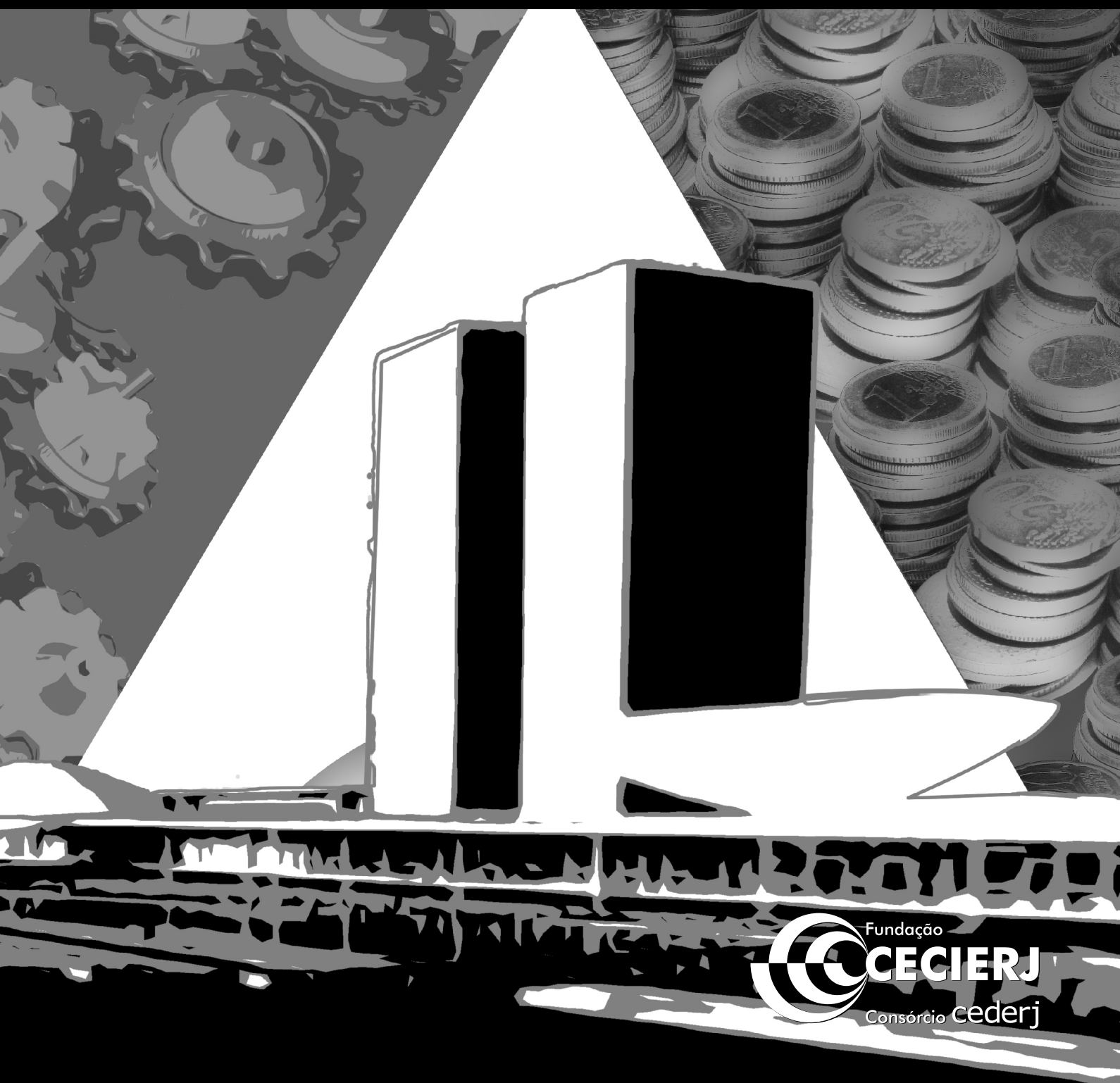


**Módulo 1**

Afrânio Faustino de Paula Filho  
Gislane Pantoja

**Volume 2**

## Legislação Tributária







Fundação

**CECIERJ**

Consórcio **cederj**

Centro de Educação Superior a Distância do Estado do Rio de Janeiro

## Legislação Tributária

Volume 2 - Módulo 1

Afrânio Faustino de Paula Filho  
Gislane Pantoja



SECRETARIA DE  
CIÊNCIA E TECNOLOGIA



Ministério  
da Educação



Apoio:



# Fundação Cecierj / Consórcio Cederj

Rua Visconde de Niterói, 1364 – Mangueira – Rio de Janeiro, RJ – CEP 20943-001

Tel.: (21) 2334-1569 Fax: (21) 2568-0725

## Presidente

Masako Oya Masuda

## Vice-presidente

Mirian Crapez

## Coordenação do Curso de Administração

UFRRJ - Silvestre Prado

## Material Didático

### ELABORAÇÃO DE CONTEÚDO

Afrânio Faustino de Paula Filho

Gislane Pantoja

### COORDENAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO INSTRUCIONAL

Cristine Costa Barreto

### SUPERVISÃO DE DESENVOLVIMENTO INSTRUCIONAL

Ana Paula Abreu-Fialho

### DESENVOLVIMENTO INSTRUCIONAL E REVISÃO

Luiz Eduardo Feres

Anna Maria Osborne

### AVALIAÇÃO DO MATERIAL DIDÁTICO

Thaïs de Siervi

## Departamento de Produção

### EDITORA

Tereza Queiroz

### REVISÃO TIPOGRÁFICA

Cristina Freixinho

Daniela de Souza

Elaine Bayma

Patrícia Paula

### COORDENAÇÃO DE PRODUÇÃO

Jorge Moura

### PROGRAMAÇÃO VISUAL

Alexandre d'Oliveira

### ILUSTRAÇÃO

Sami Souza

### CAPA

Sami Souza

### PRODUÇÃO GRÁFICA

Oséias Ferraz

Patricia Seabra

Copyright © 2008, Fundação Cecierj / Consórcio Cederj

Nenhuma parte deste material poderá ser reproduzida, transmitida e gravada, por qualquer meio eletrônico, mecânico, por fotocópia e outros, sem a prévia autorização, por escrito, da Fundação.

P324I

Paula Filho, Afrânio Faustino.

Legislação tributária. v. 2 / Afrânio Faustino Paula Filho, Gislane Pantoja. – Rio de Janeiro: Fundação CECIERJ, 2010. 116 p.; 19 x 26,5 cm.

ISBN: 978-85-7648-482-0

1. Direito tributário. I. Pantoja, Gislane. II. Título.

CDD: 341.39

# Governo do Estado do Rio de Janeiro

**Governador**  
Sérgio Cabral Filho

**Secretário de Estado de Ciência e Tecnologia**  
Alexandre Cardoso

## Universidades Consorciadas

**UENF - UNIVERSIDADE ESTADUAL DO  
NORTE FLUMINENSE DARCY RIBEIRO**  
Reitor: Almy Junior Cordeiro de Carvalho

**UFRJ - UNIVERSIDADE FEDERAL DO  
RIO DE JANEIRO**  
Reitor: Aloísio Teixeira

**UERJ - UNIVERSIDADE DO ESTADO DO  
RIO DE JANEIRO**  
Reitor: Ricardo Vieiralves

**UFRRJ - UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL  
DO RIO DE JANEIRO**  
Reitor: Ricardo Motta Miranda

**UFF - UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE**  
Reitor: Roberto de Souza Salles

**UNIRIO - UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESTADO  
DO RIO DE JANEIRO**  
Reitora: Malvina Tania Tuttman



## SUMÁRIO

<b>Aula 9</b> – Repartição das Receitas Tributárias. Fundos de Participação.....	<b>7</b>
<i>Gislane Pantoja</i>	
<b>Aula 10</b> – Administração tributária.Contencioso tributário .....	<b>19</b>
<i>Gislane Pantoja</i>	
<b>Aula 11</b> – Impostos federais sobre o comércio exterior: os impostos de importação e de exportação.....	<b>35</b>
<i>Gislane Pantoja</i>	
<b>Aula 12</b> – Impostos federais sobre o patrimônio e a renda: IR, ITR E IGF .....	<b>47</b>
<i>Gislane Pantoja</i>	
<b>Aula 13</b> – Demais impostos federais .....	<b>63</b>
<i>Gislane Pantoja</i>	
<b>Aula 14</b> – Impostos estaduais.....	<b>81</b>
<i>Gislane Pantoja</i>	
<b>Aula 15</b> – Impostos municipais.....	<b>95</b>
<i>Gislane Pantoja</i>	
<b>Referências.....</b>	<b>111</b>





# Repartição das Receitas Tributárias. Fundos de Participação

AULA

9

## Meta da aula

Delimitar a participação de cada ente no plano de arrecadação de tributos, demonstrando a parte que lhe cabe na Repartição das Receitas Tributárias.

Esperamos que, após o estudo do conteúdo desta aula, você seja capaz de:



reconhecer que a repartição das receitas tributárias somente abarca os tributos e parte do ente mais poderoso em arrecadação para o menor, e nunca o contrário;



distinguir os percentuais a que tem direito cada ente da Federação nos diferentes impostos que são objetos de partilha, assim como nos Fundos de Participação.

## INTRODUÇÃO

Na aula anterior, você estudou a partir de que momento a constituição do crédito tributário surge para o sujeito ativo da obrigação tributária.

Você aprendeu também que o Lançamento é um procedimento administrativo para que o Estado constitua seu crédito tributário.

E pôde ainda compreender como ocorrem as alterações no crédito tributário. Na aula de hoje, veremos onde se mostram necessárias a repartição das receitas tributárias e os fundos de participação, uma vez que há certa discrepância entre as arrecadações dos Entes da Federação – e, com isso, a importância de uma divisão de forma a equilibrar as finanças, pois é impossível a sobrevivência dos aludidos Entes apenas com o produto de suas arrecadações.

## REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Marcelo Alexandrino & Vicente Paulo ensinam que o tema Repartição de Receitas Tributárias é um assunto bastante cobrado em alguns dos principais concursos recentemente havidos.

O tema Repartição de Receitas Tributárias insere-se num contexto maior, qual seja o da denominada Discriminação Constitucional de Rendas.

A Discriminação Constitucional de Rendas, uma das principais garantias de efetividade do Princípio Federativo, abrange duas distintas técnicas:

- (1) a atribuição de competências tributárias privativas aos Entes integrantes da Federação (no Brasil: União, Estados, DF e Municípios);
- (2) a participação dos Entes menores no produto da arrecadação dos Entes maiores, constitucionalmente prevista.

A técnica de Repartição das Receitas Tributárias, para assegurar a efetiva autonomia financeira dos Entes menores, exige que a entrega dos recursos previstos em texto constitucional não esteja submetida a cumprimento, pelos Entes maiores, de suas obrigações de repartir as parcelas discriminadas com os Entes menores.

Por esse motivo, e pelo risco de que seja estabelecida uma relação de submissão ou subordinação dos Entes menores relativamente aos maiores, a técnica de atribuição de Competências Tributárias Privativas,

geralmente, é considerada mais eficiente para a garantia do funcionamento do federalismo do que a técnica de Repartição de Receitas Tributárias.

A Constituição do Brasil (CF) adota ambas as formas assecuratórias da autonomia financeira de seus estados, do DF e dos municípios. Assim sendo, em sede de Repartição de Receitas Tributárias:

- Pertencem aos Estados-membros e ao Distrito Federal:
  - ▶ o produto da arrecadação do IR na fonte, sobre os rendimentos pagos por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem (CF, art. 157, I). O montante correspondente ao IR, nesta situação, não deve ser remetido aos cofres federais, mas permanecer nos cofres da pessoa política que os pagou;
  - ▶ 20% do produto da arrecadação dos impostos de competência residual, que a União venha a instituir (CF, art. 157, II).
- Pertencem aos Municípios:
  - ▶ o produto da arrecadação do IR na fonte, sobre os rendimentos pagos por eles próprios, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem (CF, art. 158, I);
  - ▶ 50% do ITR arrecadado dos imóveis situados no Município, quando houver arrecadação por parte da União (CF, art. 158, II);
  - ▶ 50% do IPVA arrecadado dos veículos automotores licenciados no seu território (CF, art. 158, III);
  - ▶ 25% do ICMS arrecadado, de acordo com os seguintes critérios:
    - $\frac{3}{4}$  (três quartos) sobre o imposto arrecadado em seu território;
    - $\frac{1}{4}$  (um quarto), conforme dispuser a lei local (CF, art. 158, IV, c/c parágrafo único).

## REGRAS GERAIS



Poucas são as linhas gerais que podemos traçar a respeito do assunto em estudo. Não há grandes doutrinas nem regras que permitam deduzirmos as hipóteses de Repartição das Receitas Tributárias previstas, principalmente nos artigos 157 a 162 da CF/88.

Um primeiro ponto que cabe comentar, já mencionado, é que a repartição sempre se dá dos entes maiores para os menores. Assim, só existe repartição da União para os estados e o DF, da União para os municípios e dos estados para os municípios, nunca o contrário.

Outro ponto importante é que, consideradas as características das espécies tributárias existentes (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios, contribuições parafiscais e especiais) e as competências político-administrativas das diferentes esferas da Federação, observa-se que somente os impostos prestam-se à repartição do produto de sua arrecadação, como efetivamente ocorre no Brasil.

Por último, cabe registrar que, comumente, classificam-se as participações das unidades menores no produto da arrecadação dos impostos de competência dos Entes maiores como diretas e indiretas, sendo as últimas efetivadas por meio de Fundos de Participação ou de Fundos Compensatórios.



A forma indireta de Repartição de Receitas Tributárias prevê que parte da arrecadação global de determinados impostos da União seja destinada à formação de Fundos (ex: Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal; Fundo de Participação dos Municípios), cuja função é servir de intermediários entre a União e os Entes públicos que participam desses Fundos. Diz-se que há forma direta de Repartição de Receitas Tributárias quando o percentual repassado pelo Ente público arrecadador ao outro Ente se reveste de simplicidade, sem intermediários, nos moldes da CF, artigos 157 e 158.

### Tributos que não sofrem repartição

São eles:

1. as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais e parafiscais;
2. todos os impostos municipais (IPTU, ITBI e ISS), já que somente existe repartição dos Entes maiores para os menores;
3. todos os impostos instituídos e arrecadados pelo DF, já que ele não pode ser dividido em Municípios;
4. o imposto estadual sobre transmissão *causa mortis* e doações;
5. os impostos federais de importação, exportação, sobre grandes fortunas e extraordinários de guerra.

### Participações diretas

Quanto às participações diretas, temos:

1. aos Estados-membros pertencem:
  - ▶ o IR incidente na fonte sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas fundações públicas e autarquias;
  - ▶ os impostos residuais (20%);
  - ▶ IOF sobre o ouro, ativo financeiro ou instrumento cambial (30%), conforme o art. 153, §5º, I da CF.

2. aos Municípios pertencem:

- ▶ o IR incidente na fonte sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas fundações públicas e autarquias;
- ▶ ITR (50%) ou (100%);
- ▶ IOF sobre o ouro, ativo financeiro ou instrumento cambial (70%), conforme o art. 153, §5º, II da CF;
- ▶ IPVA (50%);
- ▶ ICMS (25%).

## **PARTICIPAÇÕES INDIRETAS**

As participações indiretas efetivam-se por meio de quatro fundos:

- ▶ três fundos compostos de 47% da arrecadação do IPI e do IR, excluída deste último a parcela do IR já pertencente aos Estados, DF e municípios por sua participação direta (IR retido na fonte pelos respectivos Entes);
- ▶ e o quarto, destinado aos Estados e ao DF, composto de 10% da arrecadação do IPI.

Esses fundos são:

1. Fundo de Participação dos Estados e do DF (21,5% do IR e do IPI).
2. Fundo de Participação dos Municípios (22,5% do IR e do IPI).
3. Fundo Compensatório de Exportações de Produtos Industrializados (10% do IPI, aos Estados e ao DF, devendo cada Estado repassar 25% do recebido aos seus Municípios).



Devemos frisar que não é correto afirmar-se que 47% da arrecadação total do IR seja distribuída.

Do total da arrecadação nacional do IR, deve-se excluir toda a parcela do IR retido na fonte, pelos Estados, pelo DF e pelos Municípios, no que se refere a rendimentos pagos por eles, suas autarquias e fundações públicas.

Feita essa exclusão, sobre o restante é que deverá ser aplicado o percentual de 47%, para se chegar ao valor a ser distribuído aos Fundos já descritos.

### Regras Específicas Relativas às Participações

Ao lado da sistematização já proposta, devemos registrar as regras específicas aplicáveis a algumas das participações ali enumeradas:

1. a participação dos municípios na arrecadação do ITR refere-se aos imóveis rurais neles situados;
2. a participação dos Municípios na arrecadação do IPVA refere-se aos veículos automotores licenciados em seus territórios;
3. a participação dos Municípios na arrecadação do ICMS é assim dividida:
  - ▶ três quartos, no mínimo, proporcionalmente ao valor agregado no território do Município;
  - ▶ o restante (no máximo um quarto, obviamente) conforme o que dispuser a lei do estado-membro;
4. dos recursos do Fundo para os Programas de Financiamento ao Setor Produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, que forem destinados à Região Nordeste, 50% devem ser assegurados ao seu semi-árido;
5. a participação dos Estados e do DF no Fundo Compensatório de Exportações será proporcional ao valor das exportações de produtos industrializados efetivadas por cada um. Entretanto, nenhum deve receber mais de 20% do valor total do Fundo. Assim, se o valor das exportações de um Estado ou do DF for maior do que 20% do valor

total das exportações feitas pelo Brasil, este Estado ou o DF somente receberá 20% do valor do Fundo, e o excedente será redistribuído aos demais – na proporção do valor das exportações por esses realizadas.

6. Do total que os Estados receberem a título de participação do Fundo Compensatório de Exportações, 25% serão entregues a seus Municípios, segundo o mesmo critério de repartição do ICMS (item nº 3).

Por último, para que a técnica de Repartição Constitucional de Receitas Tributárias efetivamente confira autonomia financeira aos Entes federados, é necessário que a entrega dos recursos seja pontual e não esteja sujeita a condicionamentos arbitrários.

Com base nesse princípio, a CF proíbe que sejam feitos condicionamentos, restrições ou retenções relativas à entrega dos recursos a serem repartidos.

As únicas exceções, que não caracterizam condicionamento arbitrário, são:

- a possibilidade de a União ou de os Estados-membros reterem os seus recursos quando o Ente federado que os deveria receber possuir débitos para com eles ou para com suas autarquias (não inclui as fundações públicas), condicionando a entrega ao pagamento desses débitos (CF, art. 160 e parágrafo único, I);
- o condicionamento do repasse à aplicação de recursos mínimos no financiamento da saúde pública (CF, art. 160 e parágrafo único, II).

## FUNDOS DE PARTICIPAÇÃO

Foram criados pelo art. 159 da CF, que lhes deu a seguinte estrutura:

- Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – formado por 21,5% do produto da arrecadação do IR e do IPI, excluída a parcela do IR que já foi destinada ao Estado ou Distrito Federal, na forma da CF, art.157, I, a.
- Fundo de Participação dos Municípios – formado por 22,5% do produto da arrecadação do IR e do IPI, excluída a parcela do IR que já foi destinada ao Estado ou Distrito Federal, na forma da CF, art. 157, I, b.

Além disso, 3% do produto da arrecadação do IR e do IPI devem ser aplicados em programas de financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, na forma da CF, art. 157, I, c.



## Atividade 1



1. Complete as lacunas, de modo a formar um todo coerente:

a. Como técnicas assecutorias, adotadas pela CF/88 para a autonomia financeira dos entes federativos, citamos \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_.

b. A Repartição de Receitas Tributárias sempre se dá a partir dos Entes \_\_\_\_\_ para os \_\_\_\_\_.

Por conta desse modo de proceder, diz-se, por exemplo, que não se verifica tal repartição dos \_\_\_\_\_ para os \_\_\_\_\_, nem destes para a União.

c. A Repartição de Receitas Tributárias, quando efetivada de forma \_\_\_\_\_, exige a formação de Fundos que servirão de intermediários entre a União e os Entes deles participantes.

d. Quando a Repartição de Receitas Tributárias obedece ao disposto nos artigos 157 e 158 da CF/88, com simplicidade nos repasses efetivados, tal ato caracteriza a forma \_\_\_\_\_ de Repartição.

### Respostas Comentadas

a. *Repartição de Receitas Tributárias; Atribuição de Competências Tributárias (você também pode responder na ordem inversa, porque, neste caso, o objetivo é apenas averiguar se você conhece as técnicas).*

b. *Maiores; menores; Municípios; Estados (À União, considerada Ente maior, ou de maior potencial, caberá repartir a receita aos Estados-membros e aos Municípios; os Estados podem destinar repartição de receita aos seus Municípios – mas estes jamais repartirão receita com os Estados ou a União).*

c. *Indireta (porque se dá através de uma instituição intermediária, criada com tal propósito).*

d. *Direta (porque não envolve qualquer instituição no repasse dos recursos).*

## Atividade 2

### 1. Correlacione as colunas



a. CF, art.158, III;

b. CF, art.157, II;

c. CF, art.158, II

- ( ) Pertence aos Estados e ao DF o correspondente a 20% do produto da arrecadação dos impostos de competência residual que venham a ser instituídos pela União.
- ( ) Aos Municípios cabe o correspondente a 50% do ITR arrecadado dos imóveis localizados em seus respectivos territórios, quando houver arrecadação pela União.
- ( ) Pertence aos Municípios o correspondente a 50% do IPVA arrecadado dos veículos automotivos licenciados em seus territórios.

### Resposta Comentada

*b; c; a (porque os percentuais são sempre repartidos de acordo com a forma disposta na Constituição Federal, em artigos específicos – no caso presente, o art.157, II, o art.158, II e o artigo 158, III).*

## CONCLUSÃO

Você aprendeu nesta aula que a Repartição de Receitas Tributárias é de suma importância para a manutenção do Ente com menor arrecadação, objetivando que o mesmo não sofra limitações no exercício de suas funções e possa realizar tudo que dele se espera.

Ainda teve a oportunidade de compreender a parcela de cada Ente, vendo minuciosamente a parte que toca a cada um – tanto na repartição das receitas quanto nos fundos de participação.

A expectativa é a de que você, ao longo desta aula, não tenha ficado com dúvidas. Mas se isso aconteceu, não deixe de contatar as tutorias.

Não fique com dúvidas.

Bom estudo.

## Atividade Final

Organize um quadro que retrate a Repartição de Receitas Tributárias, nos moldes das disposições constitucionais em vigor, contando: o artigo e inciso da CF; a receita prevista em cada um deles; o Ente Federativo contemplado com a respectiva Repartição.

[illegible]

## Resposta Comentada

*Você deve ter desenvolvido seu trabalho dispondo os itens em três colunas (na primeira figurando o artigo e o inciso; a segunda apontando a repartição correspondente a cada dispositivo da coluna anterior; e a última indicando o Ente ao qual pertence cada Repartição), de modo que – respeitando o layout de sua livre escolha – a resposta tenha sido no sentido de que:*

ao art. 157, I corresponda o produto da arrecadação do IR na fonte, sobre os rendimentos pagos por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem ou mantiverem;

ao art.157, II correspondam 20% do produto da arrecadação dos impostos de competência residual que a União venha a instituir;

*A esses dois incisos devem ter sido apontados, na última coluna, Estados e DF;*

*ao art.158, I ficou atrelado o produto da arrecadação do IR na fonte, sobre os rendimentos pagos por eles próprios, suas autarquias e pelas fundações que instituírem ou mantiverem;*

*ao art. 158, II devem ter correspondido os 50% do ITR arrecadado dos imóveis situados no Município, quando houver arrecadação por parte da União;*

na linha do art. 158, III restaram consignados os 50% do IPVA arrecadado dos veículos automotores licenciados no seu território.

Quanto ao disposto no art. 158, IV e seu parágrafo único ficaram consignados os 25% do ICMS arrecadado, de acordo com os seguintes critérios:

- $\frac{3}{4}$  (três quartos) sobre o imposto arrecadado em seu território;
- $\frac{1}{4}$  (um quarto), conforme dispuser a lei local.

*A todas as disposições do art. 158 você precisou mencionar, na última coluna, serem elas correspondentes aos Municípios.*

## RESUMO

Uma vez que, por diversos fatores ligados a particularidades dos Entes federativos, a arrecadação de recursos financeiros entre eles se mostra desigual, faz-se necessária uma repartição de parte da arrecadação dos entes maiores (União e Estados-membros) para os de menor potencial arrecadador (Municípios) –, numa tentativa de equilibrar a desigualdade entre eles, de modo que os Entes mais ricos não se distanciem cada vez mais dos mais pobres e estes tenham garantida a sobrevivência digna de seus cidadãos (o que não seria possível apenas com as próprias receitas). É como garantia da efetivação da repartição de receitas tributárias dos Entes maiores aos menos favorecidos que a Constituição Federal dedica artigos determinando tal providência.

## INFORMAÇÕES SOBRE A PRÓXIMA AULA

Na próxima aula, você vai estudar a Administração Tributária, assunto de extrema importância para entendermos como ocorrem as orientações ao contribuinte, a expedição de certidões, a fiscalização e arrecadação, bem como os autos de infração.

Também vai estudar o Contencioso Tributário, instrumento utilizado pelo Estado visando a aplicação da legislação tributária na sua relação com o contribuinte, exercendo, dessa forma, um controle de legalidade.

Portanto, não perca tempo, passe logo à aula seguinte.

## Administração tributária. Contencioso tributário

# AULA 10

### Meta da aula

Delimitar a forma com que a Administração Tributária se apresenta perante o Sistema Tributário Nacional – numa posição de supremacia –, e como é exercido o controle da legalidade sobre a relação entre o Fisco e o Particular, no Contencioso Tributário.

Esperamos que, após o estudo do conteúdo desta aula, você seja capaz de:



reconhecer toda a sistemática que envolve a Administração Tributária, como forma de assegurar a eficácia do Sistema Tributário Nacional;



distinguir o Contencioso tributário do Contencioso Administrativo tributário.

## INTRODUÇÃO

### CONTENCIOSO

Ato que possa ser objeto de contestação ou de disputa. Órgão da administração pública ou de empresa privada, encarregado das questões pendentes de solução judicial. Significa litigioso, em que há contenção, demanda, duvidoso.

Na aula anterior, você pôde aprender como ocorre a repartição de receitas tributárias, assim como a parte que cabe aos Entes Federativos, nos fundos de participação.

Compreendeu que a repartição se refere apenas a impostos, e que parte sempre do Ente maior para o menor – e nunca o contrário.

Na aula de hoje, veremos as peculiaridades da Administração Pública na sua atividade de fiscalizar e arrecadar; a eficácia do Sistema Tributário Nacional; e ainda, no **CONTENCIOSO** tributário: seu conceito, as fases do Processo Fiscal e do Processo Administrativo tributário.

## ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

### Conceito

É a atividade que envolve *fiscalização e arrecadação* de tributos, bem como *autos de infração, orientação aos contribuintes e expedição de certidões*.

### Fiscalização

A competência das autoridades administrativas em matéria de fiscalização é regulada na legislação tributária; indispensável, portanto, que a fiscalização seja feita por pessoas às quais a legislação atribua competência para tanto, em caráter geral, ou especificadamente, em função do tributo de que se tratar.



Todo ato da Administração Tributária só tem validade se praticado por quem tenha competência para tanto; as normas dessa legislação, quando não constam de lei, evidentemente devem tratar apenas de aspectos procedimentais, ou de simples obrigações acessórias.

Aplicabilidade da fiscalização: a atividade fiscalizatória aplica-se a pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive àquelas que gozem de **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA** ou de **ISENÇÃO** de caráter pessoal.

A atividade fiscalizadora consiste no exame de livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, e estes têm o dever de exibi-los, sempre que solicitados pelos agentes do fisco.

#### **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA**

Limitação constitucional do exercício do poder de tributar, em benefício de certas pessoas, bens ou serviços, declarados inatingíveis pela tributação.

#### **ISENÇÃO**

Dispensa legal, criada por lei ordinária, do pagamento do tributo; supõe a ocorrência de fato ou acontecimento virtualmente capaz de gerar a obrigação tributária.

## Objetivo da fiscalização tributária

É a correta aplicação da lei tributária, devendo o fisco exigir do contribuinte o devido cumprimento das normas, mediante seu enquadramento na legislação pertinente.

## Procedimento de fiscalização

Inicia-se com a diligência, que deverá ser documentada pela autoridade que a proceder ou presidir, lavrando-se os termos necessários para tal, na forma da legislação aplicável, e fixando os prazos para sua conclusão.

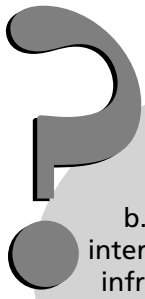
## Sigilo fiscal

Uma vez que a Constituição Federal veda a violação aos dados pessoais, bem como a intimidade, em seu art. 5º, X e XII, no campo do Direito Tributário as instituições financeiras devem manter sigilo de suas operações.

Sendo crime a quebra de sigilo, a Fazenda Pública ou seus servidores são proibidos de prestar informações obtidas em razão do ofício sobre a situação econômica e financeira do sujeito passivo ou de terceiros.







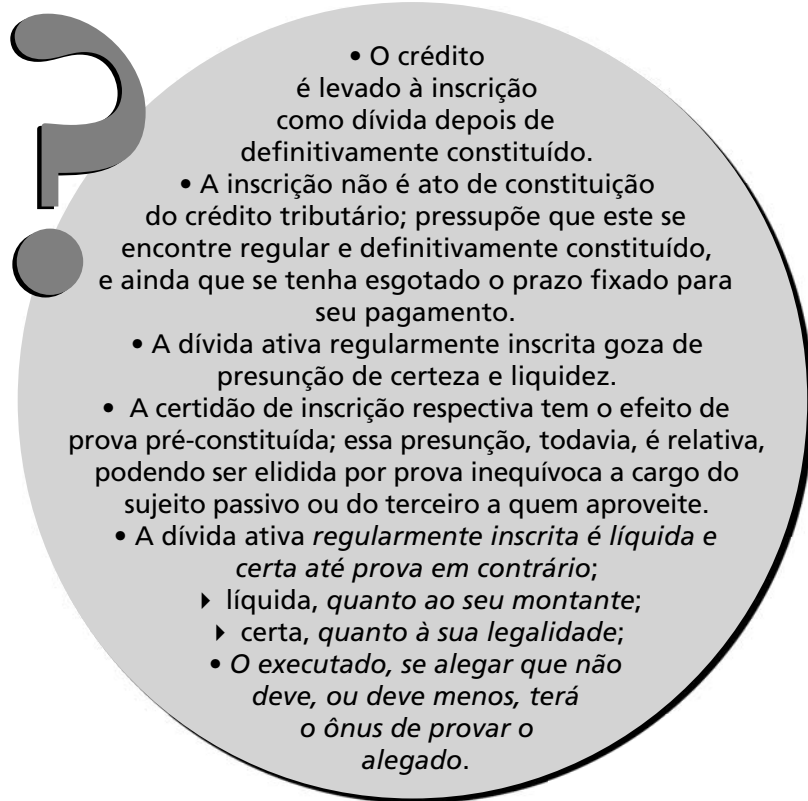
Constituem exceções  
ao dever de sigilo:

- a. requisição de autoridade judiciária, no interesse da Justiça;
- b. solicitações de autoridades administrativas no interesse da Administração Pública, caso tenha havido infração administrativa, e diante de um processo de mesma natureza;
- c. casos de lei ou convênio feito pelos Entes da Federação, em caráter geral ou específico, para permuta de informações e ações fiscalizadoras de tributos.

### Dívida ativa

Pela lei ou por decisão final proferida em processo regular, constitui dívida ativa tributária aquela *proveniente de crédito dessa natureza*, regularmente inscrita na repartição administrativa competente depois de esgotado o prazo fixado para pagamento;

- é o crédito da Fazenda Pública proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, ou seja, créditos tributários e não tributários.



### Certidões negativas

A lei poderá exigir que a prova de quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade, e indique o período a que se refere o pedido.

- O prazo legal dado à repartição para expedir o documento é de 10 dias, contados da data da entrada do requerimento na repartição.
- A certidão da qual conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa, tem os mesmos efeitos da certidão negativa. É a chamada certidão positiva com efeito de negativa.



Na hipótese de máxima urgência – em que o sujeito passivo precise apresentar a certidão negativa e não possa esperar o prazo de dez dias previsto na lei –, para que ele não perca um direito, será dispensada a prova da quitação de tributos, mas todos aqueles que participaram do ato respondem pelos tributos porventura devidos, juros de mora e penalidades cabíveis, excluídas aquelas penalidades que sejam pessoais do agente.

A certidão negativa expedida com dolo ou fraude, contra a Fazenda Pública, responsabiliza o funcionário que a expediu pelo crédito tributário e os juros de mora acrescidos, não excluindo a responsabilidade criminal e funcional.

## CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

Conceito: é a atividade da Administração Pública que visa exercer um controle de legalidade sobre determinada relação controversa, estabelecida entre o Fisco e o particular, envolvendo a aplicação da legislação tributária.



Não devemos confundir processo e procedimento.

O primeiro se apresenta na forma pela qual se faz atuar a Lei na solução dos conflitos ou na declaração dos direitos; é instrumento da Jurisdição o conjunto ordenado de atos processuais que visam à restauração da paz em cada caso concreto.

O segundo é o rito pelo qual se desenvolve o processo, a forma pela qual ele se desenrola; é a dinâmica do processo em ação.

## Processo administrativo tributário

Visto que se refere ao âmbito administrativo da questão posta em discussão, o sujeito passivo da obrigação tributária não está obrigado a essa modalidade de processo – uma vez que é uma faculdade que o legislador lhe conferiu, pois a Constituição Federal nos diz em seu artigo 5º, XXXV: “A lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”.

Portanto, caso entenda melhor, poderá o contribuinte ingressar diretamente na esfera judicial.

Para Hugo de Brito Machado, o Processo Administrativo Fiscal é um direito subjetivo do contribuinte, assegurado pela Constituição como acerto da dívida tributária.

Tal processo visa ao lançamento do tributo, exercendo a Administração a fiscalização e a arrecadação. Assim procedendo a Administração e informando o contribuinte, este poderá impugná-lo, dando início ao Processo Administrativo Tributário ou Fiscal.

### Fases do Processo Administrativo Fiscal

1. Inicial: a fiscalização lavra um auto de infração e imposição de multa, sempre por ato de autoridade competente com o poder de cobrar tributo e o poder de exigí-lo.
2. Impugnação: sendo sempre apresentada por escrito, quando não há concordância por parte do contribuinte sobre a exigência fiscal; sendo assim, é instaurada a fase litigiosa do processo fiscal.
3. Julgamento: é realizado em sede de primeira instância, por órgão singular ou colegiado; via de regra, no caso de decisão contrária aos interesses da Fazenda, tais órgãos, na condição de julgadores, devem apresentar um recurso de ofício.
4. Recurso: contra as decisões de 1ª instância, desfavoráveis ao contribuinte, cabe recuso voluntário. Nesse momento, o julgamento deverá ser apreciado por um órgão de segunda instância. No caso da esfera federal, ainda existe uma instância especial, cabendo ao Ministério da Fazenda decidir a questão.

Portanto, concluímos que o Processo Administrativo Fiscal é o instrumento hábil a parcelar débitos, reconhecer direitos, restituir valores, realizar consulta sobre legislação tributária e determinar e exigir o crédito tributário.

### Consulta tributária

A consulta serve para que o contribuinte esclareça questões sobre determinado dispositivo da legislação tributária, consultando a Fazenda sobre o modo exato de cumprir determinada obrigação.

Cabe salientar que na pendência de consulta não se inicia a Ação Fiscal, nem se aplicam penalidades, como dispõe o Código Tributário Nacional (CTN), no artigo 161, §2º.

Se a consulta for desfavorável ao contribuinte, em geral é possível interpor recurso para a reapreciação da matéria em segunda instância, por autoridade superior – ou mesmo discutir a matéria em âmbito judicial.

Ainda no instituto da consulta, precisamente quanto a seus efeitos, tem-se que ela suspende o curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à discussão deste, e impede o início de qualquer procedimento fiscal destinado a apurações relacionadas com a matéria consultada, dentro do término fixado para resposta.

### Processo judicial tributário

Embora seja mais desejável que as discussões entre o Fisco e o contribuinte não ultrapassem a esfera administrativa, o legislador previu e assegurou a possibilidade de questionamento judicial pelos dois sujeitos da obrigação tributária.

Várias são as espécies de ação judicial de que se poderão valer a Fazenda Pública e o contribuinte, para litigar em Processo Judicial Tributário.

Dentre elas, podemos citar: Ação de Execução Fiscal, Ação Cautelar, Ação Anulatória de Débito Fiscal, Ação Declaratória de Existência ou Inexistência de Relação Tributária, Ação de Consignação em Pagamento, Ação de Repetição de Indébito, Embargos à Execução e Mandado de Segurança.

Para que a Fazenda ingresse no Judiciário, é necessário apresentar o **TÍTULO EXECUTIVO EXTRAJUDICIAL**, que a credencia para ajuizar Ação de Execução Fiscal, título esse conhecido por Certidão de Dívida Ativa.

#### **TÍTULO EXECUTIVO EXTRAJUDICIAL**

É aquele documento que, embora não-proveniente de decisão da esfera judiciária, torna possível a execução de uma dívida por ele comprovada. A Certidão citada, por exemplo, decorre da esfera administrativa.

## Espécies de processo de iniciativa do Fisco

1. Execução Fiscal: esse processo – regulado pela Lei nº 6830/80 (Lei de Execução Fiscal – LEF) e, subsidiariamente, pela legislação processual geral – é aquele em que a Fazenda ingressa em juízo para satisfazer de forma forçada seu Crédito Tributário, constante da Certidão da Dívida Ativa. Tal prerrogativa é legítima para União, Estados e Municípios, bem como suas autarquias e fundações.

As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão mover a Execução Fiscal.

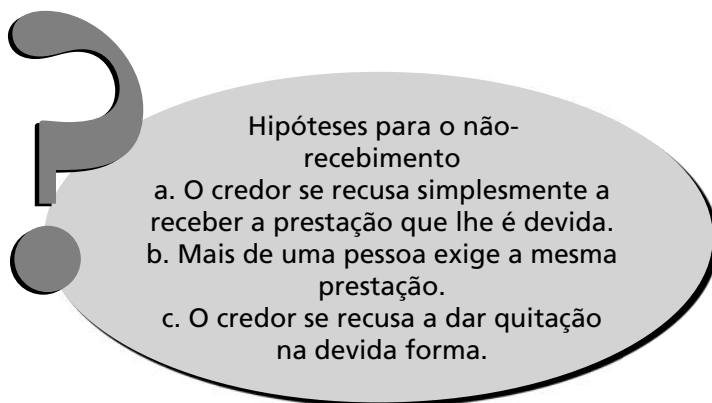
### **AÇÃO CAUTELAR**

É a modalidade de Ação que visa assegurar antecipadamente a eficácia de uma decisão futura. Assim, ajuizando uma Ação Cautelar de Seqüestro de Bens de um certo devedor – ou de Arresto, dependendo do caso concreto –, a Fazenda busca garantir, antecipadamente, os meios suficientes à satisfação da dívida.

2. **AÇÃO CAUTELAR:** O Fisco se utiliza dessa Ação como forma de seqüestrar ou arrestar os bens do sujeito passivo da relação tributária, pois evita a ocorrência de dano imediato, visto que o juiz decreta, imediatamente, a indisponibilidade dos bens. Entretanto, a ação principal deverá ser intentada pelo Fisco no prazo de 60 dias.

## Espécies de iniciativa do contribuinte

1. Ação Anulatória de Débito Fiscal: tal Ação, como o próprio nome sugere, visa anular débitos que o contribuinte questiona, sendo de observar-se que nessa Ação já houve Lançamento ou Auto de Infração. Cabe destacar que o pagamento do montante supostamente devido – ou a concessão da tutela antecipada – poderá evitar o ajuizamento da ação.
2. Ação de Repetição de Indébito: quando houver recolhimento indevido de tributos, assim como em valor maior que o devido, o contribuinte terá direito à devolução, corrigida e atualizada.
3. Ação de Consignação em Pagamento: quando o sujeito passivo tenta pagar uma prestação devida e não consegue obter êxito, ante a negativa da Fazenda em receber o valor, poderá intentar a referida ação.



4. Ação Declaratória de Existência ou Inexistência de Relação Tributária: seu objetivo é obter a tutela jurisdicional acerca do entendimento sobre haver relação ou não entre o Fisco e o Contribuinte. Ocorrerá nas seguintes hipóteses:
  - a. declaração de inexistência de obrigação tributária;
  - b. fixação de obrigação tributária em quantia menor;
  - c. declaração de não-incidência tributária.
5. Embargos à Execução: é meio de defesa contra a Execução. Dirigidos ao juiz da causa, constituem uma verdadeira ação paralela, dentro do mesmo processo, movida pelo sujeito passivo (devedor) para desconstituir o título executivo.
6. Mandado de Segurança: com previsão na Constituição Federal, em seu art. 5º, LXIX, visa proteger direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* nem por *habeas data*. No caso de haver abuso cometido pelo Estado, o devedor se socorre desse remédio constitucional para proteger direito individual ou coletivo (inciso LXX do supracitado artigo). O prazo para impetrar Mandado de Segurança é de 120 dias, contados a partir da ciência do ato, e sua natureza jurídica é decadencial.

É preciso muito cuidado para não confundir mandado (que tem significado de ordem, determinação a ser cumprida) com mandato, que diz respeito à atribuição de poder – como no instrumento de procuração (instrumento particular ou público de mandato) – ou no exercício de determinados cargos, por exemplo, políticos (senadores, deputados, vereadores).

Natureza decadencial desse remédio quer dizer que, se não exercitado dentro do prazo previsto por lei, perde-se o direito ao qual se refere.

## Atividade 1



1. Assinale a alternativa correta.

Estão compreendidas na atividade da Administração Tributária (Sim ou Não):

- a. ( ) expedição de certidões;
- b. ( ) sentença condenatória por sonegação fiscal;
- c. ( ) fiscalização e arrecadação de tributos;
- d. ( ) orientação ao contribuinte.

2. Complete as lacunas.

a. As autoridades administrativas envolvidas em atividades de fiscalização tributária só podem agir se tiverem \_\_\_\_\_ para atuar.

Essa atribuição pode ser \_\_\_\_\_ ou \_\_\_\_\_, sendo que, nesse último caso, a atuação dar-se-á somente em relação a determinados tipos de tributos, devidamente especificados.

b. A fiscalização tributária visa à \_\_\_\_\_ da lei tributária, e tem como marco inicial o procedimento de uma \_\_\_\_\_.

c. Os servidores da Fazenda Pública devem respeitar o \_\_\_\_\_, garantido constitucionalmente no campo do Direito Tributário. Caso tal respeito não seja observado, estaremos diante de um caso de \_\_\_\_\_, que configura crime – a não ser nas seguintes hipóteses excludentes:

- c.1. \_\_\_\_\_ de autoridade judicial, no interesse da Justiça;
- c.2. \_\_\_\_\_ de autoridades administrativas, no interesse da Administração Pública, caso tenha havido infração administrativa, e diante de um processo de mesma natureza;
- c.3. situação envolvendo lei ou convênio feito pelos Entes da Federação, em caráter \_\_\_\_\_ ou \_\_\_\_\_, para permuta de informações e ações fiscalizadoras de tributos.

d. Como prazo legal para expedição de Certidão Negativa de Débito Tributário, a repartição competente tem \_\_\_\_\_.



## Respostas Comentadas

1. a, c, d: S (Sim) – todas as atividades relacionadas nesses itens são desempenhadas pela área administrativa tributária; b: N (Não, pois sentença é ato do Poder Judiciário).
- 2.a. competência legal (porque senão o ato praticado não terá validade); geral; específica (ou seja: há casos em que as autoridades, embora dotadas de competência para fiscalizar, só têm permissão para atuar em relação a determinados tributos).
- 2.b. a correta aplicação; diligência (procedimento inicial da atividade fiscalizatória tributária).
- 2.c. sigilo fiscal (para preservar a identidade do fiscalizado); quebra de sigilo (que caracteriza crime, ficando o autor do ato sujeito a penalidade).
- 2.c.1. requisição (significando ordem, imposição – diferentemente de requerimento, que significa solicitação).
- 2.c.2. solicitação (tem sentido de pedido de colaboração).
- 2.c.3. geral; específico (pode ser na ordem inversa).
- 2.d. dez dias, contados da data do requerimento.

## CONCLUSÃO

Você aprendeu nesta aula que a Administração Tributária envolve *fiscalização e arrecadação* de tributos, bem como *autos de infração, orientação aos contribuintes e expedição de certidões*.

Aprendeu também que o Contencioso Tributário abarca tanto a esfera administrativa quanto a judicial, e pôde visualizar as peculiaridades de cada uma.

A expectativa é de que você, ao longo dessa aula, não tenha ficado com dúvidas, mas se isso aconteceu, não deixe de estabelecer contato com as tutorias.

Não fique com dúvidas!

Bom estudo!

## Atividade Final

Procure identificar o tipo de Ação que se presta melhor às necessidades do contribuinte, em sede tributária:



1. Ação que objetiva anular débitos que o contribuinte questiona, a partir de Lançamento ou Auto de Infração por ele considerados incabíveis.

---

2. Ação cujo objetivo é obter a tutela jurisdicional acerca do entendimento sobre haver ou não relação estabelecida entre o Fisco e o Contribuinte.

---

3. Ação intentada com objetivo de ser o contribuinte ressarcido – em valores atualizados – por recolhimento indevido de tributo, ou por ter sido o mesmo recolhido em valor maior que o devido.

---

4. Ação por meio da qual se socorre o contribuinte, para tentar pagar uma prestação devida, após tentar fazê-lo e não obter êxito, por negativa da Fazenda em receber o valor.

---

5. Ação que constitui meio de defesa contra a Execução, dirigida ao juiz da causa.

---

### Respostas Comentadas

1. *Ação Anulatória de Débito Fiscal, com argumentação e apresentação probatória de que o Lançamento ou Auto de Infração são indevidos.*
2. *Ação Declaratória de Existência ou Inexistência de Relação Tributária, que o contribuinte intenta para ver declarado por sentença o entendimento sobre se existe relação sua com o Fisco, para, a partir desse reconhecimento, ser-lhe possível – ou não – eximir-se de responsabilidade a ele atribuída.*
3. *Ação de Repetição de Indébito, por meio da qual o contribuinte busca o ressarcimento, corrigido monetariamente, de valor indevidamente recolhido – por não ser cabível o pagamento ou por ter sido pago a maior.*

4. Ação de Consignação em Pagamento, para adimplemento de obrigação que considera pertinente e que está sendo obstado pela Fazenda, por alegações que só a ela interessam.

5. Embargos à Execução, na tentativa de frustrar – em um primeiro momento, ao menos – a fase executória.

## RESUMO

É de grande importância para todos, e principalmente para o administrador de uma empresa, conhecer as particularidades da Administração Tributária – para que, sabendo o que lhe será cobrado num momento de fiscalização, possa agir preventivamente, de modo a evitar futuros aborrecimentos por descumprimento de normas de conduta que devem ser por ele obedecidas.

Também é muito importante que conheça quais os caminhos judiciais (tipos de Ações) que podem ser tomados em cada situação específica em que porventura se veja envolvido – não esquecendo que lhe resta, alternativamente, a via administrativa, para exercer seu direito (por exemplo, para contestar um ato da fiscalização que entenda indevido).

## INFORMAÇÃO SOBRE A PRÓXIMA AULA

Na próxima aula, vamos estudar os impostos federais sobre o comércio exterior, quais sejam: impostos de importação e exportação.

Portanto, não perca tempo!

Passe logo à aula seguinte.



# Impostos federais sobre o comércio exterior: os impostos de importação e de exportação

## AULA 11

### Metas da aula

Apresentar e caracterizar os impostos que envolvem entrada e saída de produtos do território nacional, bem como os principais elementos a serem considerados no exercício dessas operações.

Esperamos que, após o estudo do conteúdo desta aula, você seja capaz de:

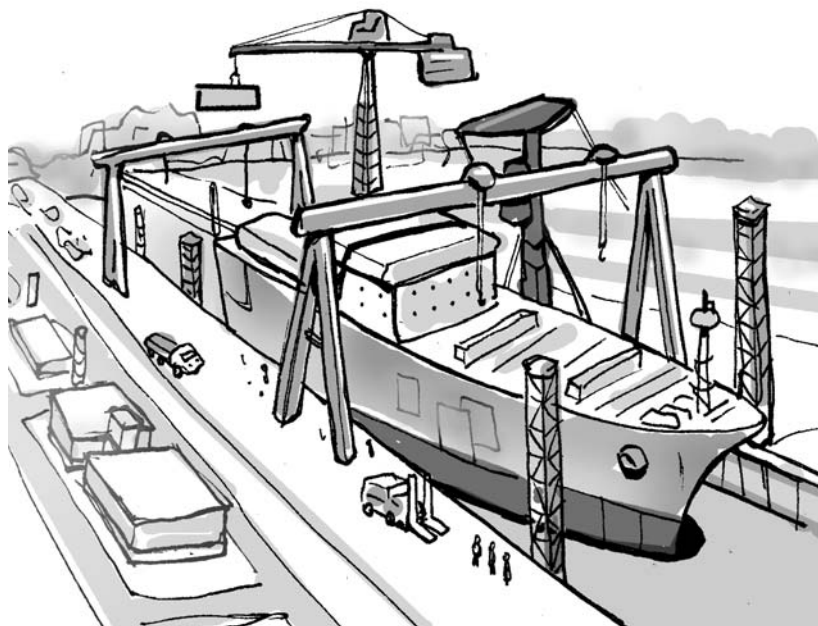
- 1 reconhecer que o fato gerador do Imposto de Importação é a entrada, no território nacional, de mercadoria proveniente do estrangeiro;
- 2 reconhecer que o Imposto de Exportação tem como fato gerador a saída de produtos do território nacional para o estrangeiro, não importando que sejam esses produtos nacionais ou nacionalizados;
- 3 distinguir os impostos de importação e exportação como espécies de tributos de competência da União (competência federal);
- 4 identificar os principais elementos adstritos a cada um dos referidos impostos.

## **INTRODUÇÃO**

Na aula anterior, você pôde aprender que a Administração Tributária envolve, além da atividade de fiscalização, a arrecadação de tributos; travou conhecimento, ainda, da posição de supremacia da Administração Tributária perante o Sistema Tributário Nacional, contribuindo para sua eficácia.

Nas próximas aulas, você conhecerá os impostos de maior importância na composição do cenário do Sistema Tributário Nacional, nos três níveis (federal, estadual e municipal), sendo-lhes apresentados também os elementos estruturais de cada um (sujeitos ativo e passivo, fato gerador, base de cálculo e alíquotas), para que você possa identificá-los e distingui-los, capacitando-se a uma melhor atuação como futuro administrador.

Mais especificamente, na aula de hoje, você será apresentado aos impostos adstritos à área federal, relativos à importação e à exportação de produtos, respectivamente contidos na Constituição Federal (CF-153, I e II) e disciplinados no CTN (Código Tributário Nacional) nos artigos 19 a 22 (Imposto de Importação) e 23 a 28 (Imposto de Exportação).



## IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS ESTRANGEIROS – IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO (CF-153, I)

A partir da consideração de que este é um imposto incidente sobre a importação de produtos estrangeiros, pode-se afirmar que seu FATO GERADOR é a entrada, no território nacional, de mercadoria estrangeira (proveniente de outro país).

Convém ressaltar que, para fins de tributação sobre essa movimentação de mercadorias, entende-se como entrada o momento do despacho aduaneiro, e não o da chegada da mercadoria no território nacional.

E ainda merece destaque o fato de que a legislação específica do II (Imposto de Importação) considera como estrangeira a mercadoria nacional ou nacionalizada, exportada, que retornar ao país – salvo exceções decorrentes da devolução da mercadoria, motivada, por exemplo, pela apresentação de defeitos técnicos.

O contribuinte do imposto ora estudado (Imposto de Importação), reconhecido pelo nome de sujeito passivo da relação tributária, pode ser representado:

- pelo IMPORTADOR (aquele que promove a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional);
- pelo DESTINATÁRIO de remessa postal internacional (indicado pelo respectivo remetente);
- pelo ADQUIRENTE de mercadoria entreposta (aquela depositada em entreposto, isto é, armazém que guarda mercadorias em trânsito, que podem ser vendidas, exportadas ou reexportadas);

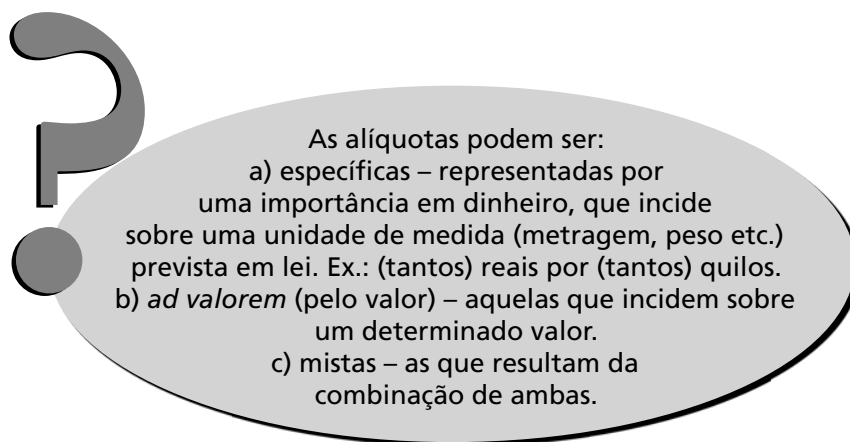
No pólo oposto dessa relação tributária, estabelecida a partir do fato gerador da incidência do Imposto de Importação, figura a União (denominada sujeito ativo).

Para o estabelecimento do valor a ser recolhido como Imposto sobre Importação, faz-se necessário considerar inicialmente a base de cálculo desse tributo, que pode ser referente à quantidade de mercadoria importada (sobre a qual incide uma alíquota específica) ou o valor da referida mercadoria, quando incide a alíquota *ad valorem* (= pelo valor).

Em seqüência, sobre a citada base de cálculo aplica-se uma alíquota – um percentual estabelecido na TAB (Tarifa Aduaneira do Brasil) –, obtendo-se o valor do imposto devido pelo sujeito passivo à União.

É facultado ao Poder Executivo alterar essas alíquotas para aplicabilidade imediata, visto que o Imposto de Importação não está sujeito ao Princípio da Anualidade ou da Anterioridade da Lei (CF-150, §1º), que determina como regra geral de tributação a proibição de cobrança de impostos no mesmo exercício financeiro da publicação da lei que os instituiu ou majorou.

Dessa forma, uma alíquota majorada (aumentada) pode incidir a partir do momento que for determinado pelo Executivo, não sendo necessário aguardar o ano fiscal seguinte (que se inicia em 1º de janeiro e termina em 31 de dezembro) para implementação dos novos percentuais.





Podemos sistematizar os elementos do Imposto de Importação no quadro a seguir:

Quadro 11.1

Fato gerador	Entrada, no território nacional, de mercadoria estrangeira. Abrange a mercadoria NACIONAL (a produzida no país) e a NACIONALIZADA (mercadoria estrangeira importada a título definitivo, visto que cumpriu todas as exigências fiscais incidentes sobre ela em razão de sua importação).
Sujeitos	ATIVO = União PASSIVO = o IMPORTADOR, o DESTINATÁRIO de remessa postal internacional ou o ADQUIRENTE de mercadoria entreposta.
Alíquotas	Específicas, <i>ad valorem</i> ou mistas.
Base de cálculo	A quantidade ou o valor da mercadoria.
Observação	O Imposto de Importação não está sujeito aos princípios da Anualidade ou da Anterioridade da Lei (CF-150, §1º) e da <b>LEGALIDADE</b> (CF-153, § 1º).

O Princípio da **LEGALIDADE** estabelece que tributos somente podem ser criados ou alterados em decorrência de lei.



Apesar de haver alíquota de 330% prevista para o caso de importação de “fumos”, tal percentual não incide sobre os produtos em questão, que são tributados pela classe de valor da tabela de incidência do IPI (acima mencionada), ou seja: “charutos, cigarrilhas e cigarros ou seus sucedâneos”, sobre os quais incide alíquota de 30%.



Se um importador contratou importação de mercadoria – tributada pela alíquota de 5%, por exemplo –, ao Brasil em 2.8.2007, e, antes do desembarque do produto em solo nacional (ocorrido em 22.8.2007), houve majoração da alíquota para 50% (em 15.8.2007) tal comerciante pagou o IPI calculado à base da alíquota maior – porque o fato gerador da obrigação tributária ocorreu na vigência da alíquota majorada.

## Atividade 1



Complete as lacunas.

- a. Segundo a previsão constitucional do art.153, I, o Imposto de Importação é um tributo de competência \_\_\_\_\_.
- b. Segundo o CTN-114, o fato gerador de um tributo *é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência*. Daí pode-se inferir que o fato gerador do Imposto de Importação é a \_\_\_\_\_ de mercadoria estrangeira em território nacional.
- c. Como sujeito passivo do Imposto de Importação, podemos citar o \_\_\_\_\_ (que promove a entrada do produto estrangeiro no país), o \_\_\_\_\_ indicado por remessa postal internacional e ainda o \_\_\_\_\_ de mercadoria depositada em entreposto (para venda, exportação ou reexportação).
- d. Como base de cálculo do Imposto de Importação, podemos ter a unidade de medida adotada pela legislação tributária (alíquota \_\_\_\_\_) ou o preço normal alcançado pelo produto, ou similar, à época da importação (alíquota \_\_\_\_\_).
- e. Por força da CF-153,§ 1º, as alíquotas do Imposto de Importação, podem ser alteradas por ato do Poder Executivo, constituindo-se numa exceção ao Princípio da \_\_\_\_\_, que associa a criação, extinção ou modificação de impostos a lei instituidora.
- f. Pelo Princípio da \_\_\_\_\_, ou Princípio da \_\_\_\_\_, consagrado na CF-150, III, b, é vedado aos entes públicos cobrar tributos no mesmo exercício financeiro de publicação da lei instituidora do tributo ou de sua modificação.

Entretanto, por força da CF-153, § 1º, o Imposto de Importação não está sujeito a tal limitação.

### Respostas Comentadas

- a. federal (porque cabe à União a sua instituição).
- b. entrada.
- c. importador; destinatário; adquirente.
- d. específica (referente à relação dinheiro X unidade de medida);  
ad valorem (relativa ao valor da mercadoria).
- e. Legalidade.
- f. Anterioridade da Lei; Anualidade.

## IMPOSTO SOBRE A EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NACIONAIS OU NACIONALIZADOS (IMPOSTO SOBRE EXPORTAÇÃO – IE) (CF-153, II)

No sentido inverso ao da entrada de produtos estrangeiros em solo brasileiro – que constitui motivação para o recolhimento do imposto sobre a importação desses produtos –, vamos estudar agora o imposto cuja incidência se liga à saída do país de **PRODUTOS NACIONAIS** ou **NACIONALIZADOS** (que constitui o fato gerador do Imposto sobre Exportação – IE).

É o momento da expedição da **GUIA DE EXPORTAÇÃO** (ou documento equivalente) que deve ser considerado como característico da ocorrência do fato gerador do IE.

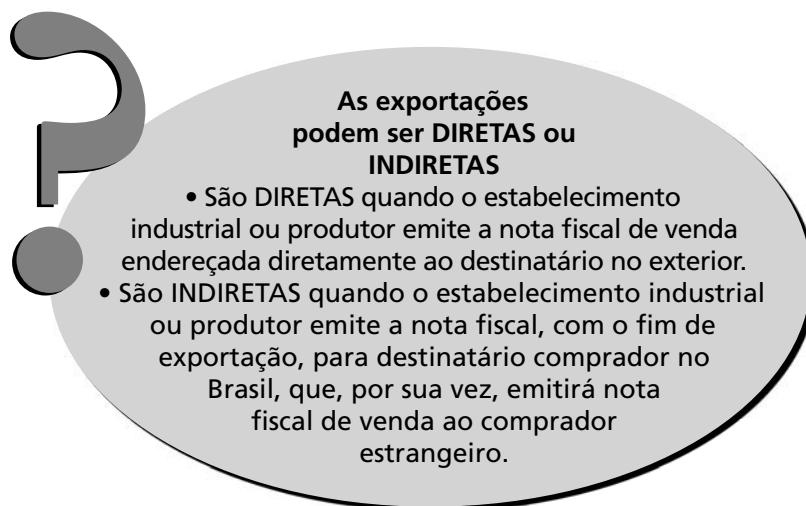
A relação tributária estabelecida a partir do fato gerador em que se constitui a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados apresenta como representante do pólo passivo o **EXPORTADOR** (aquele que promove a saída de produto, nacional ou nacionalizado, do território nacional), figurando a **UNIÃO** no pólo ativo (ocupado por quem institui e arrecada o tributo).

#### PRODUTOS NACIONAIS

São aqueles produzidos no país.

#### PRODUTOS NACIONALIZADOS

São aqueles que, embora de origem estrangeira (portanto, importados), são aqui desembaraçados, transformados, beneficiados ou acondicionados.



Quanto à BASE DE CÁLCULO para incidência desse imposto, deve ser considerado o chamado preço FOB (*Free on Board*), isto é, o preço à vista da mercadoria – que deve ser compatível com o do mercado internacional –, com inclusão das despesas apenas até a entrega à companhia transportadora. Esse preço é aquele que o produto (ou similar) alcançaria, ao tempo da exportação, numa operação de venda em condições normais de livre concorrência.

Em relação às ALÍQUOTAS, tem-se a dizer que é facultado ao Poder Executivo, através do Conselho Monetário Nacional, elevar o percentual até o correspondente a 40%, incidentes sobre a base de cálculo do IE, para atender aos objetivos da política cambial e do comércio exterior.

E não se pode deixar de mencionar que, de forma similar à que caracteriza o Imposto sobre Importação de Mercadorias Estrangeiras, o IE não está sujeito aos princípios da Anualidade ou da Anterioridade da Lei (CF-150,§1º) e da Legalidade (CF-153,§1º).

Quadro 11.2: Sistematização dos elementos do IE

Fato gerador	Saída do território nacional, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados.
Sujeitos	ATIVO: União. PASSIVO: Exportador.
Alíquotas	Cabe ao Conselho Monetário Nacional elevar o percentual a ser recolhido a até 40% (quarenta por cento) sobre a base de cálculo.
Base de cálculo	O preço FOB ( <i>Free on Board</i> ) da mercadoria.
Observações	<p>1. Para o processamento das exportações, as mercadorias estão classificadas em:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• livres;</li> <li>• sujeitas a limitações ou a procedimentos especiais;</li> <li>• suspensas;</li> <li>• proibidas.</li> </ul> <p>2. <i>Drawback</i> (<i>Draw</i> = tirar + <i>back</i> = outra vez) – é uma modalidade de incentivo fiscal à exportação. Consiste na possibilidade de permitir que as empresas fabricantes e exportadoras importem – sem incidência de tributos – produtos ou <b>INSUMOS</b>, que serão aqui manipulados (transformados, beneficiados ou acondicionados), com fins de exportação.</p>

**INSUMO**

Designação de todas as despesas e investimentos que contribuem para a obtenção de determinado resultado, qual seja: o produto.

Insumo, ao fim e ao cabo, é tudo aquilo que entra – como matéria-prima, horas trabalhadas e energia consumida – na elaboração do produto (que é tudo aquilo que resulta) destinado à fabricação ou à composição de outro produto.

## Atividade 2

I. Estabeleça a correspondência entre os elementos do IE e sua conceituação:

1 – Exportador

2 – Fato gerador

3 – Preço FOB

- ( ) base de cálculo para determinação da alíquota do imposto.
- ( ) saída de mercadoria nacional ou nacionalizada do território nacional.
- ( ) sujeito passivo da relação; aquele que promove a saída do produto do país.

II. Responda às perguntas:

a. O que você entende por *drawback*?

---



---

b. Qual a diferença entre exportação direta e exportação indireta?

### Respostas Comentadas

I. 3; 2; 1.

II. a. Modalidade de incentivo fiscal à exportação que consiste na possibilidade de permitir que as empresas fabricantes e exportadoras importem, sem incidência de tributos, produtos ou insumos que serão aqui transformados, beneficiados ou acondicionados, com fins de exportação.

b. A exportação DIRETA é aquela modalidade em que o estabelecimento industrial ou produtor emite a nota fiscal de venda endereçada diretamente ao destinatário no exterior.

Já a exportação INDIRETA ocorre quando o estabelecimento industrial ou produtor emite a nota fiscal, com o fim de exportação, para destinatário comprador no Brasil, ao qual caberá a emissão de nota fiscal de venda ao comprador estrangeiro.

## CONCLUSÃO

Você aprendeu, nesta aula, que a competência dos impostos de importação e exportação é da União (competência federal).

Aprendeu ainda quais os componentes do quadro referente a cada um dos impostos estudados, ou seja, sujeitos (ativo e passivo), fato gerador, alíquotas e base de cálculo.

A expectativa é de que você, ao longo desta aula, não tenha ficado com dúvidas, mas, se isso aconteceu, não deixe de contatar as tutorias.

Bom estudo.

## Atividade Final

Faça uma pesquisa informal, ficando bem atento ao que divulgam os principais veículos de informação (rádio, TV, jornais e mesmo internet) quanto a importações e exportações, em nosso país.

A seguir, elabore uma lista com os três produtos de maior incidência – importados e exportados – no período.

---

---

---

---

---

---

---

### Comentário

*Dependendo do período da realização da pesquisa, os produtos aos quais você dará destaque poderão não ser os mesmos.*

*Fica então como sugestão: experimente repetir a pesquisa em épocas diferentes do ano, para observar o fluxo sazonal de produtos importados e exportados (ou seja, a maior incidência de produtos que chegam e saem do país, de acordo com a época do ano).*

### RESUMO

Impostos federais sobre o comércio exterior devem ser vistos como parte de um processo de grande relevância para o crescimento do país, comercial e socialmente falando: importação e exportação de mercadorias, que acentuam o inter-relacionamento entre os povos.

Convém apontar que os Impostos de Importação e Exportação – além de sua condição de tributos – constituem importante instrumento de regulação da política cambial, bem como das trocas internacionais.

## **INFORMAÇÃO SOBRE A PRÓXIMA AULA**

Na próxima aula, vamos estudar os impostos federais sobre o patrimônio e a renda, a saber: IR (Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza), ITR (Imposto sobre Propriedade Territorial Rural) e IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas), previstos na Carta Magna vigente, no artigo 153, incisos III, VI e VII, pela ordem em que foram mencionados.

Portanto, não perca tempo! Passe logo à aula seguinte.



# Impostos federais sobre o patrimônio e a renda: IR, ITR E IGF

AULA

12

## Metas da aula

Apresentar e caracterizar os impostos de competência da União que incidem sobre o patrimônio e a renda do contribuinte, destacando os elementos mais relevantes de cada um desses impostos.

## objetivos

Esperamos que, após o estudo do conteúdo desta aula, você seja capaz de:



reconhecer os elementos que compõem os impostos estudados, ou seja: o Imposto sobre a Renda (IR), o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF);



distinguir o fato gerador da obrigação tributária para cada um desses impostos;



reconhecer tais impostos como sendo de competência da União (competência federal).

## INTRODUÇÃO

Na aula anterior, você pôde aprender que os impostos sobre o comércio exterior (Imposto de Importação e Imposto de Exportação) são de competência da União, e incidem, respectivamente, sobre a entrada e a saída, do país, de produtos nacionais ou nacionalizados.

Na aula de hoje, daremos continuidade ao estudo dos impostos de competência federal, mais especificamente daqueles que incidem sobre a renda e o patrimônio do contribuinte: IR, ITR e IGF.

### IMPOSTO SOBRE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA – IR (CF-153, III)



Vamos tratar, inicialmente, do imposto ao qual se atribui a maior capacidade de desorientar (e por que não aterrorizar?) o contribuinte, tal é a gama das alterações surpreendentemente introduzidas a cada ano para declaração e tributação dos rendimentos auferidos no ano-base anterior.

Na tentativa de chegar à mais ampla cobertura dos bens alcançados por esta tributação, são considerados rendimentos tributáveis (sobre os quais incide o tributo) não só aqueles decorrentes do recebimento de aluguéis – pela ocupação, pelo uso ou pela exploração de bens móveis ou imóveis –, como todos os rendimentos provenientes do trabalho do contribuinte (recebidos de pessoa física ou jurídica, com ou sem vínculo empregatício), além da inclusão dos chamados outros rendimentos.

Dessa forma, é fato gerador do IR (para pessoas físicas ou jurídicas, os sujeitos passivos em face da União) a detenção da chamada renda, seja ela produto exclusivo do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, bem como de proventos de qualquer natureza (aí incluídos outros acréscimos patrimoniais, não compreendidos na outra categoria).

Não é à toa que a denominação popular para a prestação de contas anual à Receita Federal é enfrentar o Leão, numa referência não só à majestade, mas também à ferocidade e à voracidade com que se defrontam os contribuintes no cumprimento dessa obrigação com o Fisco.

Para a correta apuração dos valores devidos a título de IR, é necessária a determinação da base de cálculo sobre a qual serão aplicadas as alíquotas definidoras do imposto a ser recolhido.

No IRPF (Imposto sobre a Renda da Pessoa Física), a base de cálculo é o rendimento bruto, abatidas as deduções permitidas em lei (dependentes, despesas com saúde, educação etc.), que ultrapassar determinado limite imposto pela Receita.

Já no IRPJ (Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica), a base de cálculo é o montante do lucro (real, presumido ou arbitrado), da renda ou dos proventos de qualquer natureza.

O LUCRO REAL é aquele aplicado às empresas de maior porte; sua apuração é obrigatória no caso de pessoas jurídicas cuja receita anual seja superior a R\$ 120.000,00, no ano-calendário (ano-base) anterior, ou ainda se vier a tratar de sociedade anônima de capital aberto.

As empresas sujeitas à apuração do lucro real podem optar pelo regime de estimativa, podendo retornar ao critério do lucro real a qualquer momento.

Pelo LUCRO PRESUMIDO OU ESTIMADO podem optar, no cálculo do seu IR, as pessoas jurídicas cuja receita anual seja inferior a R\$ 120.000,00 no ano-base anterior.

De acordo com a atividade da PJ (Pessoa Jurídica), no regime do lucro presumido/estimado consideram-se como base de cálculo os percentuais de presunção incidentes sobre a renda bruta, que, para o ano-base de 2007, foram os seguintes: 1,6% (revenda de combustível), 8% (prestação de serviços hospitalares) e 32% (prestação de serviços em geral), dentre outras atividades.

Se a PJ não optar pelo lucro presumido, deve apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano.

E, finalmente, LUCRO ARBITRADO é aquele que é imposto à Pessoa Jurídica, para o cálculo do seu IR, em caso de escrituração irregular. O arbitramento da base de cálculo é feito pela autoridade tributária, geralmente em 35% sobre a renda bruta.

Definida a base de cálculo, sobre ela incidem as alíquotas correspondentes.

No IRPF (Imposto sobre a Renda da Pessoa Física), essas alíquotas são progressivas, podendo ser de 15% ou 27,5%; já no IRPJ (Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica), desde 1997 – considerado o lucro real, presumido ou arbitrado – elas são normalmente de 15%, podendo alcançar 25% (segundo a Lei nº 9.430/96, Arts. 2º e 4º, e a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 93/97, Art. 2º), se incidir a alíquota adicional de 10%, referente à parcela de qualquer lucro que exceda o valor de R\$ 20.000,00, multiplicado pelo número de meses apurados na declaração.

Essa alíquota adicional incidirá sobre o IRPJ nas seguintes hipóteses:

- lucro mensal excedente a R\$ 20.000,00;
- lucro trimestral excedente a R\$ 60.000,00;
- lucro anual excedente a R\$ 240.000,00.

Isto posto, passemos à sistematização das informações sobre o IR.

Quadro 12.1: Informações sobre o Imposto de Renda

Fato gerador	Ser a pessoa, física ou jurídica, detentora de renda ou proventos de qualquer natureza.
Sujeitos	ATIVO: União. PASSIVO: o contribuinte é o titular, mas a fonte pagadora pode ser considerada responsável em relação ao imposto que lhe caiba recolher na fonte (CTN-45).
Alíquotas	No IRPF: de 15% ou 27,5%. No IRPJ: normalmente de 15%, podendo alcançar 25%, se incidir a alíquota adicional de 10%.
Base de cálculo	No IRPF: o rendimento bruto, abatidas as deduções permitidas em lei. No IRPJ: o montante do lucro real, presumido ou arbitrado, da renda ou dos proventos de qualquer natureza.
Observações	1. O IR é sempre informado pelos critérios da generalidade, universalidade e progressividade (CF-153, § 2º, I). 2. Os aposentados gozam de imunidade em relação ao IR (CF-153, § 2º, II). 3. Nos termos da Lei Complementar (LC) nº 123/2006, Art. 12, as Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP) podem declarar o IR pelo regime do Simples Nacional (Super Simples), sendo as tabelas adequadas conforme atividade e condição tributária empresarial.



São regras previstas no texto constitucional para serem aplicadas ao IR:

- Generalidade – significando que todos devem pagar o tributo.
- Universalidade – significando que todos os bens estão sujeitos à tributação.
- Progressividade – significando que a incidência do imposto terá alíquotas maiores à medida que aumente sua base de cálculo. Tal regramento está diretamente ligado à alíquotagem do tributo e, no caso específico do IR, tem caráter fiscal – arrecadação do tributo visando à justiça fiscal.



A sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário (devidamente registrados no registro competente – pela ordem, o Registro de Empresas Mercantis para as primeiras e o Registro Civil de Pessoas Jurídicas, quanto ao último) podem ser identificados como ME (Microempresas) ou EPP (Empresas de Pequeno Porte). Para diferenciá-las, considera-se sua receita bruta, de modo que é atribuída a qualidade de ME à pessoa jurídica cuja receita bruta no ano-calendário não ultrapassar R\$ 240.000,00, ao passo que, além de tal montante até o limite de R\$ 2.400.000,00, a classificação será a de EPP.

## Atividade 1



Preencha corretamente as lacunas:

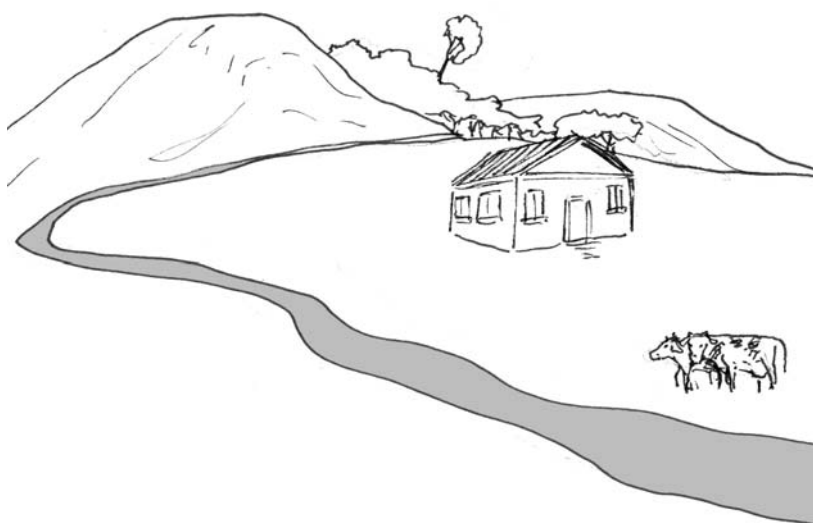
- a. Ser a pessoa física ou jurídica detentora de renda, bem como perceptora de proventos de qualquer natureza, constitui \_\_\_\_\_ da obrigação tributária de recolhimento do IR.
- b. Como sujeito passivo do IR temos, na condição de titular, o \_\_\_\_\_, podendo a fonte pagadora figurar na condição de \_\_\_\_\_ quanto ao recolhimento que lhe compete (recolhimento de imposto na fonte).
- c. No Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, a base de cálculo considerada é o montante do \_\_\_\_\_, da \_\_\_\_\_ ou dos \_\_\_\_\_;
- Já no caso da Pessoa Física, a base de cálculo do IR é \_\_\_\_\_.
- d. Os critérios de informação do IR, segundo disposto na CF-153, § 2º, I, são os da \_\_\_\_\_, da \_\_\_\_\_ e da \_\_\_\_\_.

### Respostas Comentadas

- a. Fato gerador (ou seja, motivo de incidência do imposto).
- b. Contribuinte (o que deve pagar o imposto). Responsável (porque cabe à fonte pagadora o recolhimento da parcela do IR à qual estão sujeitos os rendimentos de seus empregados).

*c. Lucro real, arbitrado ou presumido (à escolha do contribuinte, obedecidas certas peculiaridades); renda; proventos de qualquer natureza (uma vez recebidos, e estando dentro das estipulações da Receita Federal, redundam no dever de pagar o imposto); o rendimento bruto, abatidas as deduções permitidas.*  
*d. Generalidade; universalidade; progressividade (a ordem pode ser diferente desta apresentação).*

## IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR (CF-153, VI)



O ITR é um tributo de incidência sobre a propriedade territorial rural, assim definida aquela situada fora da zona urbana de município.

Essa afirmação significa que deter a **PROPRIEDADE** ou a **POSSE** de um imóvel rural é o fato gerador deste imposto, cujo contribuinte (sujeito passivo) é o proprietário ou o possuidor desse tipo de propriedade, enquanto à União (sujeito ativo) compete a instituição e o recolhimento do tributo.

Deve-se notar que o ITR não incide sobre pequenas áreas rurais quando o proprietário que não possua outro imóvel as explora, só ou junto com sua família.

### PROPRIEDADE

Situação da coisa jurídica que enseja à pessoa a quem pertence os seguintes direitos: USAR a coisa conforme o seu desejo; FRUIR e GOZAR a coisa, tirando todas as utilidades que dela possam advir; e DISPOR da coisa, transformando-a, consumindo-a, alienando-a, segundo as suas necessidades ou vontade.

A propriedade exprime um PODER DE DIREITO.

### POSSE

Situação da coisa jurídica que enseja ao seu titular o seu USO, GOZO e FRUIÇÃO, mas não a sua DISPOSIÇÃO. A posse exprime um PODER DE FATO.

Curioso é o fato de que o ITR incide sobre sítios de recreio (imóveis rurais por destinação) situados na zona urbana ou de extensão urbana.

A base de cálculo desse imposto é o valor fundiário da terra com sua vestimenta nativa (a terra nua aquela desprovida de cultivo ou edificações). Tal valor pode ser declarado pelo contribuinte ou, em caso da não-aceitação dessa declaração, será arbitrado por avaliação efetivada pelo órgão competente do Ministério da Agricultura.

Sobre essa base de cálculo incidem as alíquotas, que variam de 0,03% a 20% em função do percentual de utilização do número de módulos (metragem de área correspondente a propriedade familiar, variável de região para região, e que visa proporcionar ao agricultor subsistência e progresso socioeconômico); esses módulos são calculados em relação à área aproveitável e à produtividade do imóvel.

Da aplicação da alíquota correspondente à realidade da propriedade apura-se o valor do ITR devido.

Em nenhuma hipótese o valor desse tributo poderá ser inferior a R\$ 10,00 e, havendo necessidade do parcelamento do montante devido a título de imposto (permissível em até três quotas iguais, mensais e consecutivas) –, nenhuma quota será inferior a R\$ 50,00.

Podemos apresentar resumidamente a estrutura do ITR com o disposto no quadro seguinte.



Quadro 12.2: Estrutura do ITR

Fato gerador	Propriedade ou posse de imóvel localizado fora da zona urbana de município.
Sujeitos	ATIVO: União. PASSIVO: o proprietário ou o possuidor do imóvel.
Alíquotas	Variáveis de 0,03% a 20%, em função do percentual de utilização do número de módulos (calculados em relação à área aproveitável e à produtividade do imóvel).
Base de cálculo	O valor da TERRA NUA.
Observação	IMÓVEL RURAL é o localizado fora da zona urbana do município – definida em lei municipal, que determina que seja observada, para classificação de área da zona urbana, a existência de dois dos seguintes melhoramentos: <ul style="list-style-type: none"> <li>• meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;</li> <li>• abastecimento de água;</li> <li>• sistema de esgotos sanitários;</li> <li>• rede de iluminação pública;</li> <li>• escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3km do imóvel considerado.</li> </ul>

Na determinação da alíquota a incidir sobre a propriedade territorial rural, são consideradas a área do imóvel e a sua utilização. Assim exemplificamos:

Dimensão da propriedade	Percentual de utilização	Alíquota
Até 50ha	Mais de 80% Até 30%	0,03% 1,00%
Entre 500 e 100ha	Mais de 80% Até 30%	0,15% 4,70%
Acima de 5.000ha	Mais de 80% Até 30%	0,45% 20%

A progressividade no ITR tem caráter extrafiscal, uma vez que a incidência das alíquotas progressivas visa principalmente induzir uma ação ou omissão do particular – no caso, desestimular a manutenção da propriedade improdutiva.

## Atividade 2

Responda ao que se pede:



a. Trace diferenças entre os institutos da propriedade e da posse.

---

---

---

---

b. O que constitui fato gerador da obrigação tributária de recolher ITR?

---

---

---

---

c. Qual o valor tomado como base de cálculo do ITR?

---

---

---

d. Quais as condições, legalmente impostas, para que o proprietário de pequena área rural não seja obrigado ao recolhimento do imposto sobre essa propriedade?

---

---

---

---

---

### Respostas Comentadas

a. A propriedade confere ao seu titular os direitos de usar, fruir, gozar e dispor da coisa, constituindo-se num Poder de Direito.

De modo diferente, a posse – que configura um Poder de Fato – permite ao seu titular somente o exercício dos direitos de uso, gozo e fruição da coisa (não pode dispor da coisa, ou seja, não pode aliená-la a uma outra pessoa).

b. A propriedade ou a posse de imóvel fora da zona urbana de municípios.

c. O valor da terra nua, ou seja, desconsideradas benfeitorias como cultivo ou edificações; esse valor pode ser o declarado pelo contribuinte ou o que for atribuído à terra mediante avaliação do Ministério da Agricultura.

### IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS – IGF (CF-153, VII)



Igualmente com instituição e recolhimento a cargo da União, o Imposto sobre Grandes Fortunas, embora previsto nas disposições constitucionais em vigor, ainda carece de regulamentação através de lei complementar que o discipline, partindo da primordial conceituação acerca do que pode ser considerado grande fortuna.

Dessa forma, embora o fato gerador do imposto esteja definido (a detenção de grande fortuna), bem como os sujeitos da relação tributária (sujeito ativo: a União; sujeito passivo: o detentor da grande fortuna), não há o que falar sobre a base de cálculo ou a alíquota referente ao IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas).

Apesar da possibilidade de constituir-se tal tributo num valioso instrumento de arrecadação de receita para os cofres públicos, não se tem notícia de quando (e se) nossos representantes no Congresso Nacional tomarão a iniciativa de produção da lei complementar que se faz necessária, a fim de que o IGF possa ser implementado no Sistema Tributário Nacional.

Assim, podemos apresentar a sistematização dos elementos constitutivos do Imposto sobre Grandes Fortunas da maneira disposta no quadro a seguir.

Quadro 12.3: Imposto sobre Grandes Fortunas

Fato gerador	Ser o sujeito passivo detentor de GRANDE FORTUNA. Ocorre que, enquanto lei complementar não definir o que seja grande fortuna, este imposto não pode ser cobrado.
Sujeitos	ATIVO: União. PASSIVO: o contribuinte detentor de GRANDE FORTUNA.
Alíquota	A ser definida em lei complementar.
Base de cálculo	A ser definida em lei complementar.

## Atividade 3

Diga o que você entendeu do que foi apresentado quanto ao Imposto sobre Grandes Fortunas, tecendo críticas e sugestões a respeito.



---

---

---

---

---

### Comentário

*Você deve ter respondido fazendo referência ao fato de que, embora haja previsão constitucional para cobrança do IGF, por falta de lei complementar que o regulamente, definindo o que venham a ser grandes fortunas e dispondo sobre a base de cálculo e as alíquotas a serem aplicadas, ele ainda não foi implementado.*

*Provavelmente, você tem muito o que criticar (por exemplo, sobre o porquê da demora na regulamentação do imposto, ou seja, da falta de produção da lei necessária para que este tributo possa ser cobrado).*

*E quanto às sugestões a serem apresentadas, certamente você, com sua criatividade e visão progressista do mundo, terá idéias que não devem ficar guardadas. Movimente-se!*

## CONCLUSÃO

Você aprendeu nesta aula que também são de competência da União impostos (federais) que incidem sobre patrimônio e renda do contribuinte, como o IR (Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, previsto na CF-153, III), o ITR (Imposto sobre Propriedade Territorial Rural, que consta da CF-153, VI) e o IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas, consoante a CF-153, VII) este ainda não regulamentado.

Foram apresentados, ainda, os elementos que compõem o quadro de referência de cada um desses impostos, como sujeitos ativo e passivo, fato gerador, base de cálculo e alíquotas (à exceção do ITR, quanto a estes dois últimos).

A expectativa é de que você, ao longo desta aula, não tenha ficado com dúvidas, mas, se isto aconteceu, não deixe de contatar as tutorias. Bom estudo.

## Atividade Final

Consulte, no *site* da Receita Federal ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)), o modelo simplificado para apresentação da Declaração Anual do Imposto de Renda/2008, ano-base 2007, e, com amparo no que se apresenta no manual, esboce duas declarações: uma em que o contribuinte fique apto a receber restituição e outra que enseje pagamento de imposto.

Para facilitar, leve em consideração apenas uma fonte pagadora (nos dois casos).

[illegible]

### Comentário

*Na primeira situação proposta (que dê margem à devolução), você deve ter elaborado a declaração levando em conta que, para que o contribuinte faça jus à devolução de IR, faz-se necessário que tenha sofrido desconto na fonte e, deduzidas as parcelas a que tem direito segundo o manual (por ocasião da apresentação da declaração anual), tal desconto tenha sido superior ao valor a ser recolhido.*

*Na segunda situação (pagamento do imposto), em contrapartida, sua declaração deve ter contemplado o fato de que, para que ainda haja imposto a pagar, basta que – mesmo incidindo desconto em folha – o valor encontrado na declaração, ao final das deduções de praxe, seja maior do que aquele anteriormente descontado (caso em que deverá ser recolhida a diferença).*

### RESUMO

Como futuro administrador de empresa, você deve procurar estar o mais bem informado possível a respeito de situações às quais, possivelmente, se veja exposto em momento futuro da sua atuação profissional.

Esperamos ter contribuído para sua mais perfeita compreensão quanto aos tipos de tributos que podem alcançar os sujeitos passivos das relações tributárias, não só para aplicá-la no âmbito profissional, como também no campo de suas relações pessoais e familiares (com certeza, notadamente no que diz respeito ao chamado Imposto de Renda, as pessoas – amigos, parentes, colegas e subordinados – confiarão a você suas dúvidas, e confiarão em você quanto à melhor solução apontada).

## **INFORMAÇÕES SOBRE A PRÓXIMA AULA**

Na próxima aula, vamos estudar mais três impostos federais, quais sejam: o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados, previsto na CF-153, IV), o IOF (Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, consoante a CF-153, V) e o IEG (Imposto Extraordinário de Guerra, disposto na CF-154, II).

Portanto, não perca tempo! Passe logo à aula seguinte.





## Demais impostos federais

# AULA 13

### Metas da aula

Apresentar e caracterizar os seguintes impostos instituídos pela União: IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), IOF (Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários) e IEG (Imposto Extraordinário de Guerra).

Esperamos que, após o estudo do conteúdo desta aula, você seja capaz de:

-  reconhecer os impostos estudados como impostos de competência da União;
-  distinguir os elementos que fazem parte do contexto dos referidos impostos.

## INTRODUÇÃO

Na aula anterior, você pôde aprender acerca de impostos que incidem sobre a renda e a propriedade dos contribuintes.

Na aula de hoje, trataremos de outros impostos instituídos pela União, que incidem sobre produtos industrializados (IPI) e operações financeiras (IOF), estudando ainda o imposto que pode ser instituído, extraordinariamente, em caso de iminência ou de ocorrência de guerra externa (IEG).

## IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI (CF-153, IV)



A obrigação de recolher o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) nasce de três hipóteses distintas, de forma que cada uma é bastante para constituir o fato gerador dessa obrigação tributária:

1. desembaraço aduaneiro de mercadoria de procedência estrangeira;
2. saída de produtos industrializados do estabelecimento do industrial, do comerciante, do importador ou do arrematante (incluídos os contribuintes autônomos);
3. arrematação de **PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS** que, apreendidos ou abandonados, sejam levados a leilão.

Portanto, uma vez verificada a ocorrência de alguma das hipóteses mencionadas anteriormente, constituído está o fato gerador do IPI e com a conseqüente obrigação do recolhimento do imposto.

Como atores do cenário da relação tributária correspondente ao IPI, vemos a União no papel de sujeito ativo, e, ocupando o pólo passivo, podemos encontrar (conforme a hipótese efetiva de ocorrência do fato gerador) algum dos seguintes contribuintes:

- o importador (que só trate do desembaraço aduaneiro da mercadoria);
- o industrial (que tenha produzido a mercadoria);
- o comerciante (que forneça o produto aos industriais);
- o arrematante da mercadoria oferecida em leilão.

Para se chegar ao valor a ser recolhido a título de IPI, deve-se considerar a base de cálculo e a alíquota adstritas ao referido imposto.

A base de cálculo é diferenciada, assim apresentando o CTN-47 a respeito:

- ▶ quanto aos produtos de procedência estrangeira (item 1, anteriormente disposto), é o preço normal do produto ao tempo da importação (numa operação de venda em condições de livre concorrência), acrescido do Imposto sobre Importação, das taxas alfandegárias e dos encargos cambiais (já pagos ou ainda exigíveis) que dizem respeito ao importador.
- ▶ quanto àqueles produtos relacionados no item 2, anteriormente disposto, será considerado basicamente o valor da operação da qual decorrer a saída da mercadoria ou, na sua falta, o valor do preço corrente da mercadoria (ou similar), praticado na praça atacadista do mercado do encarregado da remessa do produto.

#### **PRODUTO INDUSTRIALIZADO**

É o que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza, a finalidade ou que o aperfeiçoe para o consumo.

- no que se refere aos produtos contemplados no item 3, anteriormente disposto, o preço da arrematação servirá como valor básico para cálculo do IPI.

Já no que se refere à alíquota, tem-se a dizer que o percentual será estabelecido pela TIPI (Tabela de Incidência do IPI), sobre o respectivo valor tributável.

Quadro 13.1: Sistematização dos elementos do IPI

Fato gerador	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Desembaraço aduaneiro do produto industrializado, desaportar quando for de procedência estrangeira.</li> <li>2. Saída do produto industrializado do estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.</li> <li>3. Arrematação de produtos industrializados, apreendidos ou abandonados, levados a leilão.</li> </ol>
Sujeitos	<p>ATIVO: União.</p> <p>PASSIVO: o contribuinte que participar de qualquer uma das operações que desencadeiem o fato gerador do tributo, ou seja, importador, industrial, comerciante ou arrematante.</p>
Alíquota	Será a estabelecida pela TIPI (Tabela de Incidência do IPI), sobre o respectivo valor tributável.
Base de cálculo	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Dos produtos estrangeiros – é o valor que servir de cálculo aos tributos aduaneiros por ocasião do despacho de importação, acrescido desses tributos e dos encargos cambiais exigidos do importador; ou o preço do produto na saída do estabelecimento industrial importador.</li> <li>2. Dos produtos nacionais – é o preço do produto na saída do estabelecimento industrial.</li> </ol>

## Observações

1. O IPI não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior (imunidade do IPI): CF-153, § 3º, III.
2. O IPI não está sujeito aos princípios da Anualidade ou da Anterioridade da Lei (CF-150, § 1º) e da Legalidade (CF-153, § 1º).
3. Espécies de industrialização:
  - Transformação – é a exercida sobre **MATÉRIA-PRIMA** ou **PRODUTO INTERMEDIÁRIO**, resultando em uma espécie nova.
  - Beneficiamento – tipo de industrialização que objetiva modificar, aperfeiçoar ou alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto. Ex.: capas de videocassete, derivados do leite etc.
  - Montagem – consiste na reunião de produtos, partes ou peças, para que originem um novo produto.
  - Acondicionamento – objetiva alterar a apresentação do produto através da colocação de uma embalagem.
  - Recondicionamento – tipo de industrialização exercida sobre produto usado ou deteriorado, objetivando sua restauração para utilização.

**MATÉRIA-PRIMA**

É toda substância com que se fabrica alguma coisa, da qual é parte integrante obrigatoriamente.

Ex: minério de ferro, na siderurgia; bambu, na produção de papel etc.

**PRODUTO INTERMEDIÁRIO**

É o que integra um novo produto sem sofrer qualquer alteração em sua estrutura. Ex.: pneus, amortecedores etc.

Segundo dispõe a CF-159, com redação dada pela Emenda Constitucional (EC) nº 55/2007, a União entregará um total de 48% do produto da arrecadação do IPI, bem como do IR, estudado na aula passada:

- 21,5% ao Fundo de Participação dos Estados e DF;
- 22,5% ao Fundo de Participação dos Municípios;
- 3% para aplicação em programas de financiamento das regiões N, NE e CO, visando ao setor produtivo de cada uma dessas regiões;
- 1,0% a ser entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano (ou seja: até o dia 10 do mês citado) também ao Fundo de Participação dos Municípios.

## Atividade 1



1. Primeiramente, estabeleça a correlação entre as espécies de industrialização.

Em um segundo momento, cite um exemplo de indústria dedicada a cada espécie.

- a. objetiva alterar a apresentação do produto através da colocação de uma embalagem;
- b. objetiva modificar, aperfeiçoar ou alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto;
- c. é exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, resultando em uma espécie nova;
- d. é exercida sobre produto usado ou deteriorado, objetivando sua restauração para utilização;
- e. reunião de produtos, partes ou peças, para que originem um novo produto.

( ) Transformação. Ex. \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

( ) Beneficiamento. Ex. \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

( ) Montagem. Ex. \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

( ) Acondicionamento. Ex. \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

( ) Recondicionamento. Ex. \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

2. Preencha a lacuna, completando o sentido da frase:

Produtos industrializados destinados ao exterior gozam de \_\_\_\_\_ tributária referente ao IPI, segundo dispõe a CF-153, § 3º, III.

3. Quem pode ser sujeito passivo, quanto à tributação do IPI?

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

## Respostas Comentadas

1. c; b; e; a; d;

Quanto aos exemplos, resposta pessoal (você pode exemplificar apontando indústrias de seu município). A título meramente exemplificativo, podemos apontar, dentre várias indústrias em diferentes regiões do país, as seguintes, em localidades do Estado do Rio de Janeiro:

- Indústria de transformação: *Brasilpet Reciclagem* (Honório Gurgel – Rio de Janeiro).
- Indústria de beneficiamento: *Indústrias Granfino* (Nova Iguaçu).
- Indústria de montagem: *fábrica da Peugeot* (Porto Real – Rezende)
- Indústria de acondicionamento: *Carreteiro Alimentos* (Campo Grande – Rio de Janeiro).
- Indústria de recondicionamento: *Fábrica de Baterias Automotivas Moreira* (Olinda – Nilópolis).

2. Imunidade.

3. O importador (que só trata do desembaraço aduaneiro da mercadoria).

O industrial (que produziu a mercadoria).

Apresenta-se a seguir a sistematização dos elementos do IPI.

## IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO



## E SEGURO, OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS – IOF (CF-153, V)

O imposto ora estudado incide sobre as chamadas operações financeiras, quais sejam aquelas que dizem respeito a operações ou contratos envolvendo:

- crédito (como exemplificam os contratos bancários);
- câmbio (quanto à importação de bens e serviços, por exemplo);
- seguro (que pode ser relativo a bens materiais, móveis e imóveis, como um automóvel ou uma residência, respectivamente, ou a bens imateriais, como a voz de uma cantora);
- títulos ou valores mobiliários (bens móveis negociáveis que podem ou não representar parte do capital social de sociedades anônimas



ou a qualidade de sócio – como os diferentes tipos de ações, bônus de subscrição, partes beneficiárias e debêntures).

É a efetivação das condutas próprias a cada uma dessas operações que constitui o fato gerador do imposto em estudo, conforme consta do **Quadro 13.2**.

Sobre os outros elementos estruturais desse imposto (IOF), temos a apresentar, inicialmente, os sujeitos que atuam nesta relação tributária: no pólo ativo, a União; e, como sujeito passivo, podem figurar (de conformidade à operação efetivada) os compradores; os tomadores de crédito; os compradores de moeda estrangeira para o pagamento da importação de bens ou serviços; os segurados; os adquirentes de títulos e valores mobiliários.

Quanto à base de cálculo do IOF, vale dizer que ela será considerada de acordo com a operação ou contrato realizado, como a seguir disposto:

1. Nas operações de crédito => o montante da operação.
2. Nas operações de câmbio => o respectivo montante em moeda nacional (recebido, entregue ou posto à disposição).
3. Nas operações de seguro => o montante do prêmio.
4. Nas operações com títulos e valores mobiliários => o valor nominal mais o ágio, se houver (na emissão), ou o preço, ou seja, o valor nominal, bem como a cotação na Bolsa de Valores (por ocasião da transmissão).

Uma vez definida a base de cálculo, sobre ela irá incidir a alíquota correspondente à operação ou contrato realizado, podendo o percentual estipulado variar de 0% (como, por exemplo, no seguro obrigatório habitacional, realizado por agente do SFH, vinculado a financiamento de imóvel, conforme o Decreto nº 6.391/2008, art. 22, § 1º, I, b) até 1,5% ao dia, sobre o valor das operações de crédito e sobre aquelas com títulos ou valores mobiliários (consoante disposto no Decreto nº 6.306/2007, artigos 6º e 29).

E não podemos deixar de mencionar que, à semelhança de outros impostos estudados até agora (II, IE e IPI) – e pelas mesmas razões apresentadas para eles –, o IOF também não está sujeito aos Princípios da Anualidade e da Legalidade.

**ALÍQUOTA FIXA**

É aquela determinada para todos os contribuintes; só incide uma vez.

**ALÍQUOTA VARIÁVEL**

É aquela estipulada de acordo com a base de cálculo.

**ALÍQUOTA PROPORCIONAL**

É aquela referente ao montante da operação.

**ALÍQUOTA PROGRESSIVA**

É aquela positivamente proporcional à base de cálculo; incide sobre o estoque atual dos depósitos; variável de acordo com a data de saque/resgate.

**ALÍQUOTA REGRESSIVA**

É aquela proporcional ao número de dias restantes para que o investimento complete o tempo aprazado.

**Quadro 13.2:** Informações concernentes ao IOF

Fato gerador	<p>1. No caso de operações de crédito, é a entrega total ou parcial do valor que constitua o objeto da obrigação, ou a sua colocação à disposição do interessado.</p> <p>2. No caso de operações de câmbio, relativas à importação de bens e serviços, é a liquidação do contrato de câmbio (aquele em que um dos contratantes empresta a sua garantia para que ocorra a importação de alguma coisa).</p> <p>3. No caso de operações de seguro, é o recebimento do prêmio (valor pago pelo segurado).</p> <p>4. No caso de operações com títulos e valores mobiliários, é a emissão, a transmissão, o pagamento ou o resgate dos referidos títulos e valores mobiliários – todos aqueles emitidos pelas sociedades anônimas para captação de recursos financeiros no mercado. Ex: ações, bônus de subscrição, debêntures (títulos ao portador representativos de empréstimos em dinheiro feitos por uma sociedade anônima) etc.</p>
Sujeitos	<p>ATIVO: União.</p> <p>PASSIVO: qualquer das partes envolvidas como contribuinte na operação tributada, segundo disposição legal (CTN-66).</p>
Alíquota	Variável de 0% até 1,5% ao dia.
Base de cálculo	<p>Correspondendo à operação efetivada, pode ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• o montante da operação;</li> <li>• o montante em moeda nacional, recebido, entregue ou posto à disposição;</li> <li>• o montante do prêmio;</li> <li>• o valor nominal mais o ágio, se houver (na emissão), ou o preço, ou seja, o valor nominal, bem como a cotação na bolsa de valores (na transmissão).</li> </ul>
Observações	<p>1. O IOF não está sujeito aos Princípios da Anualidade ou da Anterioridade da Lei (CF-150, § 1º) e da Legalidade (CF-153, § 1º).</p> <p>2. A responsabilidade pela cobrança e recolhimento do IOF ao Banco Central é das respectivas instituições operadoras.</p> <p>3. As alíquotas incidentes para valoração do IOF podem ser <b>FIXAS, VARIÁVEIS, PROPORCIONAIS, PROGRESSIVAS</b> ou <b>REGRESSIVAS</b>.</p>

## Atividade 2



Assinale C ou E, conforme as afirmativas estejam certas ou erradas:

- a. ( ) No caso de operações de crédito, o fato gerador da cobrança de IOF é a entrega total ou parcial do valor que constitua o objeto da obrigação, ou a sua colocação à disposição do interessado.
- b. ( ) Adquirentes de títulos e valores mobiliários também podem figurar no pólo passivo da relação tributária quanto ao IOF.
- c. ( ) Da mesma forma que outros impostos de competência federal já estudados, o IOF há sempre que respeitar os Princípios da Anualidade e da Legalidade.
- d. ( ) No caso de operações de câmbio, relativas à importação de bens e de serviços, o fato gerador da cobrança de IOF é a liquidação do contrato de câmbio (aquele em que um dos contratantes empresta a sua garantia para que ocorra a importação de alguma coisa).
- e. ( ) A responsabilidade quanto à cobrança e ao recolhimento do IOF ao Banco Central é pessoal, ou seja, de cada sujeito passivo.
- f. ( ) O recebimento do prêmio (valor pago pelo segurado) é o fato gerador da cobrança de IOF no caso de operações de seguro.
- g. ( ) Somente são admitidos como sujeito passivo da relação de tributação de IOF os tomadores de crédito e os compradores de moeda estrangeira para o pagamento da importação de bens ou de serviços.
- h. ( ) Em se tratando de operações com títulos e valores mobiliários, a obrigação de recolher IOF tem como fato gerador a emissão, a transmissão, o pagamento ou o resgate dos referidos títulos e valores mobiliários – todos aqueles emitidos pelas sociedades anônimas para captação de recursos financeiros no mercado.

### Respostas Comentadas

*a. Certo; b. Certo; c. Errado, porque assim como outros impostos anteriormente estudados (II e IE, por exemplo) e com idêntico amparo constitucional, o IOF não está sujeito aos Princípios da Anualidade ou da Anterioridade da Lei (CF-150, § 1º) e da Legalidade (CF-153, § 1º); d. Certo; e. Errado, uma vez que, como visto no contexto da aula, tal responsabilidade compete às respectivas instituições operadoras; f. Certo; g. Errado, já que os segurados e os adquirentes de títulos e de valores mobiliários também podem ser sujeitos passivos da referida relação; h. Certo.*

Sistematizamos, a seguir, as informações concernentes ao IOF.



### **IMPOSTO EXTRAORDINÁRIO DE GUERRA – IEG (CF-154, II)**

Pouco se vai falar sobre o Imposto Extraordinário de Guerra, uma vez que, embora previsto constitucionalmente, esse tributo ainda depende da produção de legislação complementar ao texto da Constituição – que, aliás, requer tal providência no art. 154, I –, dispondo sobre elementos componentes da obrigação tributária (como sujeito passivo, base de cálculo ou alíquotas), necessários para que sua regulamentação se efetive.

Certo é que se trata de uma modalidade extraordinária de imposto, que poderá ser instituída caso ocorram situações específicas e não previstas ordinariamente no texto constitucional (no caso, a iminência ou a efetivação de guerra externa, que obrigue o dispêndio urgente de numerário, para fazer face às necessidades do país com o imprevisto).

Assim, definido está o fato gerador do tributo, qual seja a ameaça ou o envolvimento do país em atividades beligerantes (de guerra) com outras nações.

Também determinado o sujeito ativo da relação tributária concernente ao IEG: a União, a quem caberá instituir e recolher tal imposto.

Sabe-se também que, por força do disposto no artigo 150, § 1º, da Constituição Federal em vigor, o IEG não se sujeitará ao Princípio da Legalidade.

E ainda é de nosso conhecimento, a determinação constitucional do artigo 154, II – no sentido de que, cessada a condição da qual decorreu a instituição do tributo, este será suprimido, de maneira gradual (possibilitando o atendimento das necessidades que ainda se façam presentes, mesmo após o término da guerra).

Já quanto às alíquotas e à base de cálculo, conforme comentado no parágrafo inicial, serão determinadas na lei que instituir o IEG, à época própria.

O quadro a seguir serve para dar uma visão prática do que foi exposto.

**Quadro 13.3: Sistematização do Imposto Extraordinário de Guerra**

Fato gerador	Iminência ou ocorrência de guerra externa.
Sujeitos	ATIVO: União. PASSIVO: o contribuinte definido na lei que instituir o IEG.
Alíquotas	A serem definidas na lei instituidora do IEG.
Base de cálculo	A ser definida na lei instituidora do IEG.
Observações	1. Não está sujeito ao Princípio da Legalidade (CF-150, § 1º). 2. A União pode instituir o IEG na sua competência tributária ou na dos Estados, Distrito Federal ou Municípios (CF-154, II). 3. O IEG será suprimido gradativamente, cessadas as causas de sua criação (CF-154, II).

Para a cessação do IEG, o CTN-76 estipula o prazo máximo de cinco anos contados a partir da celebração da paz.



Há outra modalidade de tributo que pode ser instituído em caso de guerra: o Empréstimo Compulsório de Guerra (ECG).

Como semelhanças entre este e o IEG, pode-se apontar para ambos: competência da União; exceção ao Princípio da Anterioridade; fato gerador não expresso na CF; atendimento a despesas extraordinárias decorrentes de guerra externa ou sua iminência; e serem sempre provisórios.

Como diferenças entre os referidos tributos, estão sua forma de instituição (IEG – por lei ordinária; ECG – por lei complementar) e o fato de o IEG não ter receita com destinação vinculada, enquanto o ECG apresenta a referida vinculação (da receita aos seus motivos).

### Atividade 3



1. Complete as lacunas:

a. De acordo com o disposto na CF-154, II, o IEG poderá ser instituído pela \_\_\_\_\_, compreendido ou não em sua competência \_\_\_\_\_, sendo suprimidos de forma \_\_\_\_\_ uma vez cessando as causas de sua criação.

b. Como se trata de um imposto \_\_\_\_\_, elementos como \_\_\_\_\_, base de cálculo e \_\_\_\_\_ do IEG somente serão definidos, em lei, por ocasião da sua instituição.

2. O que você entende por guerra externa?

---

---

---

## Respostas Comentadas

1. a. *União (é, pois, um imposto federal).  
tributária (pode ser da União, de Estados ou de Municípios)  
gradual ou gradativa (não se extingue em um único momento).*
- b. *Extraordinário (que só será instituído à vista de circunstâncias especiais).  
alíquota; sujeito passivo (estes últimos não necessariamente nessa ordem).*
2. *Você deve responder utilizando suas próprias palavras, mas a resposta deve contemplar o sentido de que uma guerra externa seja aquela travada entre dois ou mais países – estendendo seu cenário de atuação, portanto, para além de suas respectivas fronteiras.*

## CONCLUSÃO

Você aprendeu nesta aula que são igualmente de competência da União impostos, já instituídos, sobre produtos industrializados e operações financeiras abrangendo crédito, câmbio, seguro – incluídas aquelas relativas a títulos ou valores mobiliários –, assim como o Imposto Extraordinário de Guerra, que tem previsão constitucional de instituição em casos de grave ameaça ou de ocorrência de guerra externa.

A expectativa é de que você, ao longo desta aula, não tenha ficado com dúvidas. Mas, se isto aconteceu, não deixe de contatar as tutorias.

Bom estudo.

## Atividade Final

Discorra brevemente sobre a afirmativa de serem o IPI e o IOF – e mesmo o II e o IE, anteriormente estudados – impostos que caracterizam uma atividade normativa intervencionista do Estado na ordem econômica e financeira.

[illegible]

## Comentário

*Você deve ter respondido de acordo com sua convicção, a partir do que pode observar acerca da posição do Estado quanto à imposição de tributos aos cidadãos.*

*Assim, você tanto pode concordar como discordar da afirmativa. Mas há que justificar o porquê do seu entendimento.*

*Se você concorda com o que foi apresentado, no texto de resposta, deve ter apontado que o Estado, com os impostos em comento, intervém na ordem econômica e financeira, pois disciplina não só a fabricação, a importação e a exportação de mercadorias, como a circulação de valores mobiliários.*

*E deve ter realçado que a finalidade dos dispositivos constitucionais que dispensam a observância dos Princípios da Anualidade e da Legalidade em relação a tais impostos é exatamente assegurar o exercício de tal caráter intervencionista.*



**RESUMO**

É conveniente refletir sobre se as determinações do Sistema Tributário Nacional, com amparo no texto constitucional vigente – que, além da permissão para a criação de imposto extraordinário na iminência ou na efetivação de conflito armado internacional, permite que o Executivo disponha sobre alteração de regras tributárias independentemente da obediência a princípios consagrados (como os da Legalidade e da Anualidade) –, tornam patente a formação de uma cadeia intervencionista do Estado na ordem econômica e financeira do país.

**INFORMAÇÃO SOBRE A PRÓXIMA AULA**

Na próxima aula, vamos estudar impostos de competência estadual.

Portanto, não perca tempo!

Passe logo à aula seguinte.






## Impostos estaduais

# AULA 14

### Metas da aula

Apresentar e caracterizar impostos de competência estadual.

Esperamos que, após o estudo do conteúdo desta aula, você seja capaz de:

-  reconhecer que os Estados, assim como o DF, têm competência para instituir impostos;
-  distinguir as hipóteses de incidência dos impostos de competência estadual;
-  reconhecer os elementos necessários ao estabelecimento das relações tributárias referentes aos impostos apresentados.

## INTRODUÇÃO

Na aula anterior, você pôde aprender sobre impostos cuja competência para instituição é da União.

Na aula de hoje, travaremos conhecimento com impostos que têm permissão constitucional para serem instituídos pelos Estados-membros da Federação, bem como pelo Distrito Federal – consoante CF-155.

Teceremos, então, considerações acerca de impostos, como o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações, de quaisquer bens ou direitos (ITD, previsto na CF-155, I), o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações (ICMS, agasalhado na CF-155, II) e ainda falaremos sobre o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA, cuja previsão remete à CF-155, III).

Apresentamos, a seguir, as regras gerais para esses tributos, lembrando que, em termos de impostos estaduais e municipais, o que prevalece é a respectiva legislação.

## IMPOSTOS ESTADUAIS

**Imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações, de quaisquer bens ou direitos – ITD (CF-155, I)**



Inicialmente, ao apresentar o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações, de quaisquer bens ou direitos (ITD), devemos dizer que esse tributo deriva do desmembramento do antigo formato do ITBI (imposto sobre transmissão de bens imóveis, também da competência tributária dos Estados), cuja incidência recaía somente sobre a transmissão de bens imóveis, a qualquer título (oneroso ou gratuito) – não contemplando transmissões *causa mortis* de bens mobiliários.

A partir da Carta Magna em vigor (CF/1988), o ITBI como tal foi bipartido, surgindo daí as figuras tributárias do ITD (que incide sobre a transmissão de bens efetivada a **TÍTULO GRATUITO**), atribuído aos Estados, e do atual ITBI (imposto sobre transmissão *inter vivos* por ato oneroso de imóveis e de direitos reais sobre imóveis), de competência municipal.

O ITD tem como fato gerador a transmissão de quaisquer bens (móveis ou imóveis) ou direitos, através de falecimento de uma pessoa física (transmissão *causa mortis*) ou de doação.

Na transmissão *causa mortis*, a regra geral é no sentido de que o sujeito passivo (responsável pelo pagamento do tributo ao sujeito ativo – no caso, Estados-membros e Distrito Federal) é o herdeiro ou o legatário, enquanto que, na doação, tanto pode ser o doador – aquele que doa – como o donatário (o que recebe o bem).

De acordo com a Súmula n.º 113, do STF, o ITD *causa mortis* é calculado sobre o valor dos bens na data da avaliação (considerado o **VALOR VENAL** dos bens ou direitos transmitidos como base de cálculo do tributo).

Quanto à alíquota que deve incidir sobre a base de cálculo, chegando-se então ao imposto devido, temos que – de acordo com a CF-155, §1º, IV – caberá ao Senado Federal fixar a alíquota máxima, que, hoje, de acordo com a Resolução n.º 9, de 5/5/92, é de 8% (oito por cento).

Sendo, no entanto, um imposto da competência estadual/distrital, é permitido aos Estados/DF instituírem, se assim o quiserem, alíquotas menores.

E deve-se deixar assinalado que, consoante a Súmula n.º 112 do STF, o ITD *causa mortis* é devido pela alíquota vigente ao tempo da ABERTURA da sucessão, ou seja, da morte de quem deixa os bens (denominado de *cujus*).

Veja como ficam sistematizados os dados constitutivos do ITD, no quadro a seguir apresentado.

Por transmissão de bens a **TÍTULO GRATUITO** entende-se a doação, enquanto a transmissão efetivada a título oneroso diz respeito à compra e venda.

#### VALOR VENAL

Valor provável de um imóvel, segundo informações existentes no órgão arrecadador competente.

Quadro 14.1: Dados constitutivos do ITD

Fato gerador	Transmissão de herança e doação de bens e direitos.
Sujeitos	ATIVO: Estados e Distrito Federal. PASSIVO: o contribuinte, indicado pela lei estadual.
Alíquota	Cabe ao Senado Federal fixar a alíquota máxima (hoje, de 8%). Estados e DF, se quiserem, podem instituir alíquotas menores. O ITD <i>causa mortis</i> é devido pela alíquota vigente ao tempo da ABERTURA da sucessão.
Base de cálculo	O ITD <i>causa mortis</i> é calculado sobre o valor venal dos bens na data da avaliação.

## Atividade 1

Preencha corretamente as lacunas.



a. Como regra geral, na qualidade de sujeito passivo do ITD figura o \_\_\_\_\_, sendo ele, no caso da transmissão *causa mortis*, o \_\_\_\_\_ ou o \_\_\_\_\_, e, em se tratando de doação, será o \_\_\_\_\_ ou o \_\_\_\_\_.

b. O fato gerador da incidência do ITD é a \_\_\_\_\_, que pode ocorrer devido a um \_\_\_\_\_ ou a uma \_\_\_\_\_.

c. Consoante a Súmula n.º 112 do STF, o ITD *causa mortis* é devido pela alíquota vigente \_\_\_\_\_, que corresponde ao momento da morte de quem deixa os bens.

E conforme a Súmula n.º 113 da referida Corte, o ITD *causa mortis* é calculado sobre o valor \_\_\_\_\_ dos bens na data \_\_\_\_\_.

d. É denominado \_\_\_\_\_ de um imóvel aquele valor, referente ao imóvel, que consta das informações do órgão arrecadador competente.

### Respostas Comentadas

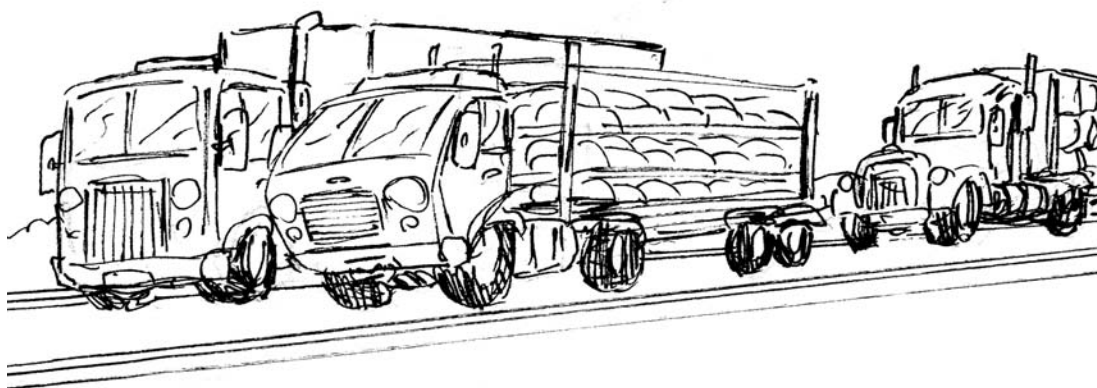
a. Consumidor (que deve ser indicado pela lei estadual); herdeiro; legatário (não necessariamente nessa ordem).

Doador (aquele que promove a doação); donatário (aquele que recebe a doação) – podendo ser respondido na ordem inversa.

b. Transmissão de bens ou direitos; falecimento (transmissão *causa mortis*); doação.

- c. Ao tempo da abertura da sucessão (momento da morte do de cujus).  
Venal (constante nos registros do órgão competente).  
da avaliação.
- d. Valor venal.

### **Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações – ICMS (CF-155,II)**



O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), de competência estadual e distrital, tem como campo de incidência não só a circulação de mercadorias, como também as prestações de serviço referentes a transporte interestadual e intermunicipal, bem como serviços de comunicações (telefonia, internet etc.).

Dessa forma, o fato gerador da obrigação de recolher esse tributo podem ser operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive a entrada de mercadoria exportada do exterior, e também serviços de transporte (interestadual e intermunicipal), ou de comunicações, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

**OPERAÇÃO**

A atividade que diz respeito à circulação de mercadorias. As operações podem ser: interestaduais (ou de exportação, com alíquotas estabelecidas pelo Senado Federal – menos gravosas) e internas (mais gravosas, com alíquotas estabelecidas pelos Estados ou DF).

- Diz-se que a circulação é **FICTA** quando **NÃO HÁ** movimentação de mercadorias, mas **HÁ** mudança de titularidade (como a transmissão de propriedade de mercadoria depositada em armazém geral ou entreposto).
- A circulação é **FÍSICA** quando **HÁ** movimentação de mercadoria e mudança de titularidade (como a transferência de mercadoria, com transmissão de propriedade, a estabelecimento de outra empresa).
- **ECONÔMICA** é a denominação dada à circulação em que **HÁ** movimentação de mercadorias, mas **NÃO HÁ** mudança de titularidade (como a transferência de mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa).

Como sujeitos da relação tributária que se estabelece a partir do fato gerador do ICMS, temos a União (no pólo ativo) e, no pólo passivo, os seguintes contribuintes – dentre outros: o importador, o produtor, o industrial e o comerciante; o prestador de serviços de transporte; a instituição financeira e a seguradora; qualquer pessoa que, na condição de consumidor final, adquira bens e serviços relativos ao fato gerador.

A base de cálculo do ICMS é representada pelo valor da operação (circulação da mercadoria ou do serviço), e sobre ela incide a alíquota que a lei do Estado estabelecer. Como o ICMS é um imposto variável, a alíquota, embora fixa, poderá ser seletiva em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços – determinando-se a aplicação de alíquotas mais baixas aos produtos de consumo popular (dentre outras).

Acompanhe a sistematização dos dados apresentados no quadro a seguir.

**Quadro 14.2: Dados referentes ao ICMS**

Fato gerador	Circulação de mercadorias. Serviço de transporte interestadual (ou intermunicipal) e comunicações.
Sujeitos	ATIVO: Estados e Distrito Federal. PASSIVO: o importador, o produtor, o industrial e o comerciante. o prestador de serviços de transporte. a instituição financeira e a seguradora. qualquer pessoa que, na condição de consumidor final, adquira bens e serviços relativos ao fato gerador.
Alíquota	Aquela que for estabelecida em lei estadual.
Base de cálculo	O valor da <b>OPERAÇÃO</b> (de mercadoria ou serviço).
Observações	1. O processo de movimentação de mercadorias, desde a fonte de produção até o consumo, é chamado circulação (que pode ser <b>FICTA</b> , <b>FÍSICA</b> ou <b>ECONÔMICA</b> ). 2. Trata-se de um imposto não-cumulativo.



A não-cumulatividade é uma técnica de recolhimento do imposto que permite ao operador econômico proceder à dedução, do imposto a pagar, do montante devido na operação imediatamente anterior – de forma que reste a recolher apenas a diferença.

Assim, tem-se:

Operador econômico	Base de cálculo	Apuração (alíquota de 15%)	Recolhimento	Carga impositiva (valor final)
X	R\$ 1.000,00	R\$ 150,00	R\$ 150,00	
Y	R\$ 2.000,00	R\$ 300,00 - R\$ 150,00	R\$ 150,00	
Z	R\$ 3.000,00	R\$ 450,00 - R\$ 300,00	R\$ 150,00	
				R\$ 450,00 (15% sobre R\$ 3.000,00)

Verifique em sua conta telefônica o valor do ICMS cobrado (se o serviço for prestado no RJ, você encontrará valor correspondente à aplicação de uma alíquota de 30%).

## Atividade 2

Assinale V ou F, conforme entenda verdadeiras ou falsas as assertivas:



- ☐ Denomina-se CIRCULAÇÃO o processo de movimentação de mercadorias, desde a fonte de produção até o consumo.
- ☐ A base de cálculo para incidência do ICMS corresponde ao valor da operação.
- ☐ Qualquer pessoa que, na condição de consumidor final, adquira bens e serviços relativos ao fato gerador é considerada sujeito passivo da obrigação tributária de recolhimento do ICMS.
- ☐ Diz-se FICTA a circulação em que há movimentação de mercadorias, acompanhada de mudança de titularidade.
- ☐ O importador, o produtor, o industrial e o comerciante não podem ser considerados sujeitos passivos da relação tributária referente à cobrança do ICMS, visto que nesse pólo somente devem figurar a financeira e a seguradora das mercadorias.

### Respostas Comentadas

- a. Verdadeira.
- b. Verdadeira.
- c. Verdadeira.
- d. Falsa, porque ficta é a circulação em que não há movimentação de mercadorias, embora haja mudança de titularidade.
- e. Falsa, porque todas as pessoas mencionadas (importador, produtor, industrial, comerciante, financeira e seguradora) podem figurar no pólo passivo quanto ao ICMS.

### Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA (CF-155, III)



Substituindo a extinta Taxa Rodoviária Única (TRU), o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, de competência estadual, requer como fato gerador que o contribuinte apresente a qualidade de proprietário de veículo automotor de qualquer espécie.

Para cálculo do IPVA devido, podem ser tomadas por base duas situações:

- quando se tratar de veículo usado, a base de cálculo do imposto será o valor venal do veículo (ou seja: aquele valor que consta nos assentamentos do órgão arrecadador, referente a peculiaridades como marca, modelo, potência, destinação, tipo de combustível e ano de fabricação do veículo);
- em se tratando de veículo zero quilômetro, o imposto terá como base de cálculo o seu preço de venda.

Sobre a base de cálculo assim determinada, incide a alíquota estabelecida por cada Estado da Federação, que levará em conta a natureza do veículo automotor, o tipo e a utilização do bem.

Você sabia que os veículos convertidos para GNV (Gás Natural Veicular) têm desconto no IPVA no Estado do Rio de Janeiro? Pense nisso quando adquirir seu carro.

Merece destaque o fato de que a liberdade concedida ao legislador estadual na fixação dessas alíquotas vem desencadeando uma verdadeira guerra fiscal entre as unidades federativas – eis que cada uma procura atrair o contribuinte dos outros Estados, acenando-lhe com alíquotas mais baixas.

A seguir, confira a sistematização dos elementos estruturais do IPVA.

Quadro 14.3: Elementos estruturais do IPVA

Fato gerador	A propriedade de veículo automotor.
Sujeitos	ATIVO: Estados e Distrito Federal. PASSIVO: o proprietário de veículo automotor.
Alíquota	Varia de acordo com a Unidade da Federação e conforme a espécie de veículo.
Base de cálculo	É o valor venal do veículo (aquele constante nos arquivos do órgão arrecadador) ou seu preço de venda (no caso de veículo zero quilômetro).

### Atividade 3

a. Francisco era possuidor de um automóvel marca Chevrolet, modelo Corsa, ano de fabricação 2004, cor prata. Em julho de 2008 vendeu o veículo ao seu amigo Fernando. A quem competirá o pagamento do IPVA, no ano de 2009? Por quê?

---



---



---



---

b. Qual a base de cálculo para incidência do IPVA sobre veículos zero quilômetro?

---



---

c. Com relação ao pagamento de IPVA, em caso de alienação de veículo usado, é interessante para o novo proprietário que conste do recibo um valor fictício, abaixo do efetivamente praticado?

---



---



---



---

d. Segundo disposição constitucional (CF-155, III), a quem cabe instituir o imposto sobre propriedade de veículos automotores?

---



---

### Respostas Comentadas

- a. Você deve ter respondido que o pagamento caberá a Fernando, porque, a partir da aquisição do veículo, ele passou à condição de proprietário de veículo automotor – que o caracteriza como sujeito passivo da relação tributária referente ao pagamento de IPVA.*
- b. O preço de venda do veículo (ou seja, o valor que consta na nota fiscal).*
- c. Sua resposta deve ter sido no sentido de que, em qualquer hipótese, não deve constar do recibo valor inferior ao da transação. No tocante a pagamento de IPVA, tal providência não acarretará qualquer benefício ao comprador, uma vez que a base de cálculo para incidência do IPVA, nesse caso (envolvendo veículo usado), é informada por tabela constante de arquivos do órgão fiscalizador.*
- d. A instituição do IPVA cabe aos Estados-membros e ao Distrito Federal.*

## CONCLUSÃO

Você aprendeu, nesta aula, que os Estados-membros têm amparo na Carta Magna para a instituição de impostos.

Aprendeu que os impostos instituídos pelos Estados tributam a transmissão de bens e direitos de qualquer natureza; a propriedade de veículos automotores; e as operações relativas à circulação de mercadorias e à prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações.

A expectativa é de que você, ao longo desta aula, não tenha ficado com dúvidas. Mas se isto aconteceu, não deixe de contatar as tutorias.

Bom estudo.

## Atividade Final

Assinale a alternativa correta, justificando a não-escolha das outras afirmativas.



É da competência dos Estados-membros a instituição de impostos sobre:

- a. Operações relativas à circulação de mercadorias, serviços de qualquer natureza e transmissão *causa mortis* de quaisquer bens.
- b. Operações relativas à circulação de mercadorias, transmissão onerosa *inter vivos* de bens imóveis e propriedade de veículos automotores.
- c. Operações relativas à circulação de mercadorias, propriedade territorial urbana e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.
- d. Prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, doação de quaisquer bens ou direitos e propriedade de veículos automotores.

### Resposta Comentada

Você deve ter escolhido a alternativa d (por ser a única alternativa que agasalha apenas impostos de competência estadual: ICMS, ITD e IPVA, respectivamente. As outras afirmativas contemplam também impostos federais, já estudados, e impostos municipais – que serão apresentados na próxima aula).

Senão, vejamos:

Alternativa a: ICMS – competência estadual; ISS – competência municipal; ITD – competência estadual.

Alternativa b: ICMS – competência estadual; ITBI – competência municipal; IPVA – competência estadual.

Alternativa c: ICMS – competência estadual; IPTU – competência municipal; ICMS – competência estadual.

**RESUMO**

Após travar conhecimento com peculiaridades do ITD, do ICMS e do IPVA (impostos instituídos por Estados-membros e DF), esperamos que você se sinta mais capacitado para melhor exercer sua condição de contribuinte.

Mais consciente de suas responsabilidades para com o sistema tributário (porque o conhecimento maior implica uma atuação melhor como cidadão), você vai conquistando – na medida em que se forma e informa cada vez mais – a qualidade de agente multiplicador de cidadania.

**INFORMAÇÕES SOBRE A PRÓXIMA AULA**

Na próxima aula, vamos estudar o imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU), o imposto sobre transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição (ITBI) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) – todos impostos de competência municipal.

Portanto, não perca tempo!

Passe logo à aula seguinte.








## Impostos municipais

# AULA 15

### Metas da aula

Apresentar e caracterizar os impostos cuja instituição a Lei Maior deixou a cargo dos municípios.

Esperamos que, após o estudo do conteúdo desta aula, você seja capaz de:

-  reconhecer que há impostos de competência municipal;
-  identificar os impostos que são instituídos pelos municípios;
-  distinguir os elementos indispensáveis ao estabelecimento da relação tributária decorrente desses impostos.

## INTRODUÇÃO

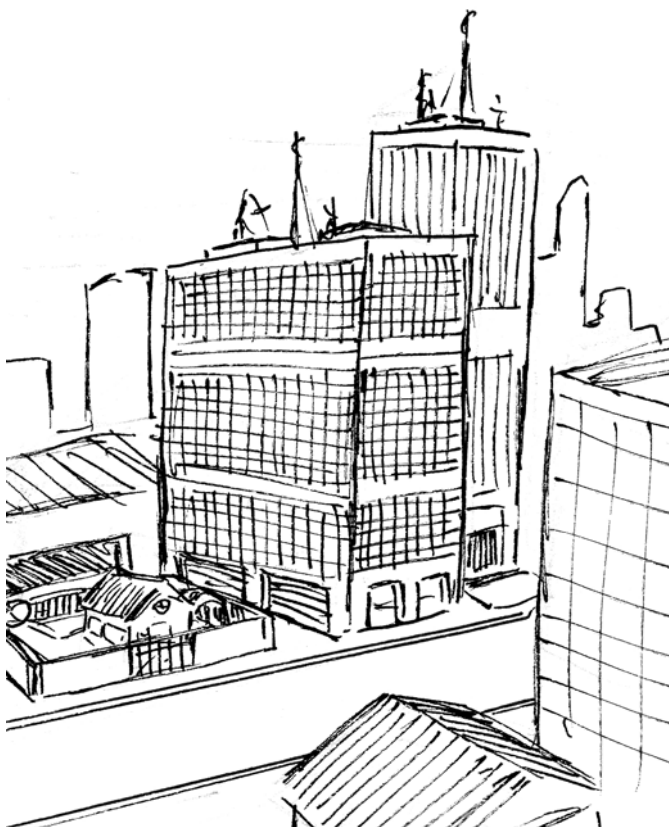
Na aula anterior, você pôde aprender sobre ITD, ICMS e IPVA, impostos de competência dos Estados-membros e do Distrito Federal.

Na aula de hoje, trataremos dos impostos de competência municipal, quais sejam: o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU); o imposto sobre a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição (ITBI); e o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS).

## IMPOSTOS MUNICIPAIS

Apresentamos a seguir as regras gerais dos impostos municipais, lembrando que, em cada município, prevalece a respectiva legislação.

### **Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU (CF-156, I)**



Este tributo, como o próprio nome indica, recai sobre a propriedade plena (propriedade propriamente dita) ou restrita (posse) de área urbana, edificada ou não – propriedade esta que constitui o fato gerador do imposto.

Convém lembrar que, para ser classificada como urbana, a área deve pertencer a uma zona que, definida em lei municipal, apresenta ao menos dois dentre os seguintes melhoramentos (mantidos ou construídos pelo Poder Público) consubstanciados no artigo 32, §1º, do Código Tributário Nacional:

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

O IPTU apresenta como sujeitos o município, no pólo ativo, e o proprietário ou possuidor do imóvel (no pólo passivo).

A base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel, ou seja, o valor constante nos registros do órgão arrecadador competente, que, no município do Rio de Janeiro, corresponde ao valor que ele alcançaria em uma compra e venda, segundo as condições de mercado.

Vale ressaltar que, igualmente no município supracitado, as unidades autônomas populares (assim definidas conforme Decreto nº 18.305/99) têm redução de 40% no valor venal.

É sobre o valor venal que incidem as alíquotas do imposto, para definir o valor a ser recolhido. Ainda com referência ao município do Rio de Janeiro, a título exemplificativo, esses percentuais são assim determinados:

1. Imóveis residenciais e não-residenciais → 1,2% e 2,8%, respectivamente, dependendo primordialmente da área do imóvel e da sua localização, entre outras considerações.

2. Terrenos → 3,5%, dependendo basicamente da frente do terreno e da sua localização, entre outros fatores.

Entretanto, o IPTU poderá ser progressivo (ter seu valor majorado), conforme dispuser a lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade.

No município do Rio de Janeiro, estão isentos do IPTU, dentre outros, as seguintes propriedades:

- a. Imóveis de interesse histórico, cultural, ecológico ou de preservação paisagística e ambiental (por exemplo, os imóveis tombados, ou seja, aqueles que, por sua importância cultural ou geográfica, assim sejam declarados pelo órgão competente. Em decorrência, tais imóveis não podem mais ter suas características básicas alteradas, ao menos as de fachada).
- b. Imóveis de pessoas jurídicas de Direito Público Externo (como exemplificam as embaixadas e os consulados).
- c. Áreas que constituem reserva florestal.
- d. Imóveis utilizados como teatros ou museus.
- e. Imóveis de propriedade de ex-combatentes na Segunda Guerra Mundial.

Os elementos estruturais do IPTU podem ser sistematizados conforme o quadro apresentado a seguir.

**Quadro 15.1:** Elementos estruturais do IPTU

Fato gerador	Propriedade ou posse de bem imóvel localizado na zona urbana do município.
Sujeitos	ATIVO: municípios. PASSIVO: o proprietário do imóvel ou o seu possuidor.
Alíquotas (município do Rio de Janeiro)	1. Imóveis residenciais e não-residenciais – 1,2% e 2,8%, respectivamente, respeitadas certas condições. 2. Terrenos – 3,5%, dependendo de especificidades do imóvel.
Base de cálculo	O valor venal do imóvel.
Observações	No caso de imóveis onde não haja edificações – ou cujas edificações tenham sido demolidas, tenham desabado ou estejam em ruínas –, o IPTU denomina-se imposto territorial.

No IPTU estão contemplados dois impostos: o imposto sobre a propriedade territorial urbana – incidente sobre imóveis por natureza (terrenos) – e o imposto sobre a propriedade predial urbana (que incide sobre prédios localizados na zona urbana do município).

### 1 – O cálculo do valor venal de imóveis edificados residenciais segue a seguinte metodologia:

$$V = A \cdot VR \cdot I \cdot P \cdot TR$$

onde:

- V = valor venal do imóvel;
- A = área da edificação;
- VR = valor unitário padrão residencial, de acordo com a Planta de Valores do município;
- I = fator idade, aplicável em razão da idade do imóvel, contada a partir do exercício seguinte ao da concessão do *habite-se*, da reconstrução ou da ocupação do imóvel (se este não tiver o *habite-se*);
- P = fator posição, conforme a localização do imóvel em relação ao logradouro;
- TR = fator tipologia residencial, de acordo com as características construtivas do imóvel, consideradas as suas reformas, acréscimos e modificações.

Nota: As unidades autônomas populares, assim definidas conforme Decreto nº 18.305/99, têm redução de 40% no valor venal.

### 2 – Já o valor venal de imóveis edificados não-residenciais é obtido por meio do seguinte cálculo:

$$V = A \cdot VC \cdot T \cdot INR \text{ ou } ISC$$

onde:

- V = valor venal do imóvel;
- A = área da edificação;
- VC = valor unitário padrão não-residencial, segundo a Planta de Valores do município;
- T = fator tipologia não-residencial, aplicável de acordo com as características construtivas do imóvel não-residencial;
- INR = fator Idade Não-Residencial, contada a partir do exercício seguinte ao da concessão do *habite-se*, da reconstrução ou da ocupação do imóvel se este não tiver o *habite-se*. Se o imóvel é sala comercial, ao invés do fator INR aplica-se o fator ISC: Idade Sala Comercial.

### 3 – E o cálculo do valor venal de imóveis não edificados faz-se pelo seguinte:

$$V = Tf \cdot Vo \cdot S \cdot L \cdot A \cdot D$$

onde:

- V = valor venal;

- Tf = testada fictícia (calculada segundo tabela);
- Vo = valor unitário padrão territorial do logradouro, segundo a Planta de Valores do município;
- S = fator situação, aplicável a terrenos com duas ou mais testadas;
- L = fator restrição legal, aplicável a terrenos sobre os quais incidam restrições ao seu pleno aproveitamento, calculado conforme metodologia definida no Decreto nº 13.733/95, alterado pelo Decreto nº 18.552/2000;
- A = fator acidentação topográfica, aplicável a terrenos acidentados, calculado conforme o Decreto nº 13.733/95;
- D = fator drenagem, aplicável a terrenos inundáveis ou alagados, calculado segundo o Decreto nº 13.733/95.

#### PROGRESSIVIDADE FISCAL

É aquela que, como ocorre no chamado Imposto de Renda, institui alíquotas maiores à medida em que aumenta a base de cálculo, visando especificamente a arrecadação (obtenção de recursos financeiros) – ao contrário da progressividade extrafiscal, que tem por pretensão induzir uma ação do contribuinte (como no caso do ITR).

Pode ser estabelecida a seguinte comparação entre o IPTU e o ITR:

Imposto	IPTU	ITR
Competência	Municípios	União
Incidência	Sobre propriedades do tipo predial e territorial urbana	Sobre propriedade territorial rural
Fiscalização e cobrança	Pelos municípios	Poderão ser efetivadas pelos municípios que optarem, na forma da lei
Progressividade	Poderá ter <b>PROGRESSIVIDADE FISCAL</b> , em razão do valor. poderá ter alíquotas diferenciadas de acordo com o uso e a localização. poderá ter também progressividade extrafiscal	Extrafiscal

# Atividade 1



1. Complete as lacunas:

a. Devido ao grande número de municípios existentes (mais de cinco mil), as disposições de cada um em relação ao que deve ser estabelecido quanto à cobrança de IPTU e outros impostos de sua competência obedecerá, primordialmente, à \_\_\_\_\_.

b. Denomina-se \_\_\_\_\_ do imóvel aquele que consta dos dados cadastrais do órgão fiscalizador.

2. Responda às questões:

a. Sabendo-se que o valor venal, em tese, corresponde ao valor que o imóvel alcançaria em uma compra e venda, segundo as condições de mercado, pergunta-se:

Analizando o carnê de IPTU do imóvel em que você reside, você acha que o valor que nele consta está de acordo com o acima afirmado?

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

b. Cite três tipos de imóveis que, no município do Rio de Janeiro, têm isenção de pagamento de IPTU.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

c. O que se entende por imposto territorial?

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

d. Quem pode figurar no pólo passivo da relação tributária consubstanciada no IPTU?

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

## Respostas Comentadas

1.

a. *Lei do local (em respeito às peculiaridades de cada município).*

b. *Valor venal.*

2.

a. *A resposta comum é não (porque, normalmente, o valor consignado no carnê está abaixo do preço de mercado do imóvel).*

*b. Resposta pessoal. Você deve ter apontado como exemplos três dos seguintes tipos de imóveis:*

- *Imóveis de interesse histórico, cultural, ecológico ou de preservação paisagística e ambiental.*
- *Imóveis de pessoas jurídicas de Direito Público Externo.*
- *Áreas que constituem reserva florestal.*
- *Imóveis utilizados como teatros ou museus.*
- *Imóveis de propriedade de ex-combatentes na Segunda Guerra Mundial.*

*c. Você deve ter respondido que é o nome atribuído ao IPTU cobrado sobre imóveis onde não haja edificações – ou cujas edificações tenham sido demolidas, tenham desabado ou estejam em ruínas.*

*d. O proprietário ou possuidor de bem imóvel localizado em zona urbana de município.*

**Imposto sobre a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição – ITBI (CF-156, II)**





O ITBI é um imposto incidente sobre as transmissões onerosas efetivadas *inter vivos* (diferentemente da transmissão *causa mortis*, sobre a qual incide o ITD, imposto de competência estadual, como já visto), relativas a bens imóveis – inclusive direitos reais, que são aqueles exercidos sobre a propriedade imobiliária (excetuando-se os de garantia, como a hipoteca e o penhor) – e ainda à cessão de direitos quando da aquisição de imóveis (efetivada em Cartório de Notas e Ofícios, por meio de escritura).

A efetivação dessas transmissões onerosas por ato *inter vivos* (incluindo as cessões de direitos) constitui o fato gerador do tributo em estudo, que o município (sujeito ativo) se encarrega de cobrar de quem (sujeito passivo) adquire o bem ou os direitos reais, e ainda o direito à aquisição de tais bens.

Como exemplos de atos negociais sobre os quais incide o ITBI podemos citar, dentre outros:

- o compromisso de compra e venda, bem como a cessão de direitos dele decorrente;
- a permuta;
- a **ARREMATACÃO** e a **ADJUDICAÇÃO**, e ainda a cessão dos direitos do arrematante e do adjudicatário (aqueles que adquirem o bem, respectivamente, por arrematação ou adjudicação);
- a concessão de direito real de uso.

O valor venal do bem imóvel ou dos direitos reais transmitidos (ou seja: aquele valor constante nos registros do órgão arrecadador competente, e que, no município do Rio de Janeiro, corresponde ao valor que o imóvel alcançaria em uma compra e venda segundo as condições de mercado) é a base de cálculo do ITBI, sobre a qual incide a alíquota estipulada – que, no município do Rio de Janeiro, é de 2% (dois por cento).

O quadro a seguir apresenta, de modo esquemático, as considerações tecidas sobre o ITBI.

#### **ARREMATACÃO**

É o meio pelo qual são vendidos bens imóveis, em leilão, a quem ofertar o maior preço.

#### **ADJUDICAÇÃO**

É o ato judicial mediante o qual se declara e estabelece a transferência de propriedade, de seu primitivo dono para o adquirente – que então assume sobre a mesma todos os direitos.

Quadro 15.2: Esquema sobre o ITBI

Fato gerador	Realização, <i>inter vivos</i> , de ato oneroso sobre qualquer dos seguintes negócios: 1. Transmissão da propriedade de bens imóveis. 2. Transmissão de direitos reais sobre imóveis. 3. Cessão de direitos relativos às transmissões acima referidas.
Sujeitos	ATIVO: municípios. PASSIVO: o adquirente do bem ou dos direitos reais.
Alíquota	No município do Rio de Janeiro: 2% (dois por cento) sobre a base de cálculo.
Base de cálculo	O valor venal do bem imóvel ou dos direitos reais.
Observações	Estão isentas do ITBI, no município do Rio de Janeiro, dentre outras, as seguintes situações: 1. aquisição, por Estado estrangeiro, de imóvel destinado a uso de sua missão diplomática ou consular. 2. transmissão em que o adquirente seja o município do Rio de Janeiro. 3. aquisição de imóvel para residência própria de ex-combatente da Segunda Guerra Mundial, por uma única vez.

Vejamos agora a comparação entre o ITBI e o ITD

Imposto	ITBI	ITD
Competência	Municipal	Estadual
Incidência	Sobre transmissões onerosas de imóveis, de direitos reais de gozo sobre imóveis e de direito à aquisição desses bens e direitos	Sobre transmissões gratuitas de bens e de direitos
Alíquotas máximas	Não há	Fixadas pelo Senado
Imunidade específica na CF	Possui	Não possui

## Atividade 2



1. Preencha os claros, de modo a dar coerência às frases:

a. No município do Rio de Janeiro, a lavratura de uma escritura de compra e venda de imóvel dá ensejo ao recolhimento do ITBI, no valor correspondente a \_\_\_\_\_ do valor \_\_\_\_\_ (que lhe é atribuído pelo órgão fiscalizador), valor esse que serve de \_\_\_\_\_ ao imposto cobrado.

b. Ao adquirente do bem ou dos direitos reais atribui-se a qualidade de \_\_\_\_\_ da relação tributária consubstanciada na cobrança de ITBI.

c. A incidência de ITBI tem como fato gerador a realização \_\_\_\_\_ de ato \_\_\_\_\_ sobre qualquer dos seguintes negócios:

- Transmissão da \_\_\_\_\_ de bens imóveis.
- Transmissão de direitos \_\_\_\_\_ sobre imóveis.
- Cessão de \_\_\_\_\_ relativos às transmissões acima referidas.

d. No município do Rio de Janeiro, pode-se verificar isenção do ITBI nas duas situações a seguir apontadas, sem prejuízo de outras não elencadas nesta resposta: \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_.

### Respostas Comentadas

a. 2% (dois por cento);

venal do imóvel;

base de cálculo (ou seja: o valor sobre o qual incide a alíquota referente ao imposto).

b. Sujeito passivo (aquele a quem incumbe o pagamento do tributo).

c. Inter vivos (que não envolve sucessão por morte de nenhuma das partes);  
oneroso (ex: compra e venda de imóvel);

propriedade;

reais;

direitos.

d. Resposta pessoal que contemple duas das situações listadas a seguir:

- Aquisição, por Estado estrangeiro, de imóvel destinado para o uso de sua missão diplomática ou consular (embaixadas ou consulados, pela ordem).
- Transmissão em que o adquirente seja o município do Rio de Janeiro.
- Aquisição de imóvel para residência própria de ex-combatente da Segunda Guerra Mundial, por uma única vez.

## IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISS (CF-156, III)



O imposto sobre serviços de qualquer natureza recai sobre os serviços, definidos em lei municipal, prestados por particulares em todo o território do município – excetuados, em nome da vedação à dupla tributação, aqueles serviços que integram o campo de incidência do ICMS devido ao Estado (por exemplo, os serviços de aviamento de receitas médicas por farmácias de manipulação).

Importante realçar que o ISS somente incide sobre serviços prestados na última etapa do processo circulatório – ou seja: aqueles direcionados ao consumidor final, nas operações de consumo. Exemplificando: serviços de lustração de móveis, prestados ao usuário final do objeto lustrado, são considerados fato gerador do ISS (ao contrário do mesmo tipo de serviços, prestados a comerciantes ou industriais, sobre os quais incide o ICMS). O mesmo se dá com os serviços de pintura de automóveis, que só constituem fato gerador desse imposto quando prestados ao proprietário do veículo, na qualidade de usuário final do serviço.

Pode-se então dizer que o fato gerador do ISS constitui-se na prestação, por empresa ou profissional autônomo (com ou sem

estabelecimento fixo) de qualquer dos serviços que, constantes no Código Tributário do Município, não estejam sujeitos ao ICMS.

Os sujeitos desta relação tributária são os municípios (no pólo ativo) e o prestador dos serviços (profissional autônomo ou empresa), ocupando o pólo passivo.

A base de cálculo do imposto é o preço do serviço prestado (quantia estipulada por quem fornece o serviço, em retribuição da sua prestação).

Quanto à alíquota que incidirá sobre a base de cálculo, dispõe a Constituição Federal, no artigo 156, § 4º, inciso I, que cabe à legislação complementar a sua fixação. No município do Rio de Janeiro, a alíquota máxima em vigor corresponde a 5% da base de cálculo do imposto.

Acompanhe a seguir a esquematização dos dados relativos ao ISS.

**Quadro 15.3:** Esquema dos dados relativos ao ISS

Fato gerador	Prestação, por empresa ou profissional autônomo (com ou sem estabelecimento fixo) de qualquer dos serviços que, constantes no Código Tributário do Município, não estejam sujeitos ao ICMS.
Sujeitos	ATIVO: municípios. PASSIVO: o prestador do serviço.
Alíquota	No município do Rio de Janeiro, a máxima é de 5% (cinco por cento) sobre a base de cálculo.
Base de cálculo	O preço do serviço.
Observações	Estão isentos do ISS, no município do Rio de Janeiro, dentre outros, os seguintes serviços: 1. Ambulantes e jornalheiros. 2. Associações de classe e sindicatos. 3. Espetáculos circenses. 4. Músicos, artistas e técnicos de espetáculo. 5. Serviços necessários à elaboração de livros, jornais e periódicos.

## Atividade 3



1. Para cada item, escreva SIM ou NÃO, quanto ao fato de o profissional ou o serviço listado ter ou não isenção do pagamento do ISS:

- a. advogado com escritório em via principal de bairro \_\_\_\_\_
- b. advogado sem escritório, que presta atendimento a clientes em sala do Forum \_\_\_\_\_
- c. jornalheiros \_\_\_\_\_
- d. sindicatos \_\_\_\_\_
- e. médico que faça atendimento domiciliar a clientes idosos \_\_\_\_\_

2. Complete as lacunas:

- a. O valor do serviço prestado por profissional autônomo configura \_\_\_\_\_ do ISS devido.
- b. Serviços prestados por empresas ou profissionais autônomos, para sofrerem tributação do ISS, não devem estar sujeitos à cobrança de \_\_\_\_\_.
- c. O que configura fato gerador da incidência do ISS é a prestação, \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

### Respostas Comentadas

1.

- a. Não.
- b. Não.
- c. Sim.
- d. Sim.
- e. Não.

*(Os itens a, b e e, devido ao fato de que não importa se o autônomo dispõe ou não de endereço fixo, para que lhe caiba o dever de recolher ISS).*

*(Ambas as situações dos itens c e d obrigam ao recolhimento do tributo).*

2.

- a. Base de cálculo (valor sobre o qual incide a alíquota que, correspondente àquela atividade, resultará no valor a ser recolhido).
- b. ICMS (porque a bitributação é vedada em nosso Sistema Tributário).
- c. Por empresa ou profissional autônomo (com ou sem estabelecimento fixo), de qualquer dos serviços que, constantes no Código Tributário do Município, não estejam sujeitos ao ICMS.

## CONCLUSÃO

Você aprendeu nesta aula que há impostos que são de competência municipal, como o IPTU, o ITBI e o ISS.

Aprendeu igualmente quais os elementos que constituem a relação tributária originada da obrigação sobre a qual incide cada imposto estudado.

A expectativa é de que você, ao longo desta aula, não tenha ficado com dúvidas. Mas se isto aconteceu, não deixe de contatar as tutorias.

Bom estudo.

## Atividade Final

Dispõe a Constituição Federal:



Art. 182 (*omissis*)

§ 4º É facultado ao poder público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

- I – parcelamento ou edificação compulsórios;
- II – imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;
- III – desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública (*omissis*).

Você vê neste dispositivo constitucional – mais particularmente considerada a expressão *sob pena de* – uma intenção de impor sanções urbanísticas a proprietários de terrenos não edificados, no intuito de assegurar a efetivação da função social da propriedade, a que por várias vezes faz menção o texto da Carta da República?

Não se esqueça de justificar sua posição.

---



---



---



---



---

---

---

---

---

---

---

### Resposta Comentada

*Você tem completa liberdade para expressar sua opinião a respeito (concordando ou discordando, mas sempre apresentando suas justificativas para a posição assumida), contudo é bem provável que você encontre um viés autoritário do Poder Público nesse dispositivo, caracterizando uma verdadeira intenção legal de compelir o proprietário de área nas condições descritas a promover sua ocupação, para que a propriedade cumpra sua função social.*

## UMA PALAVRA FINAL

Finalizando as aulas de Legislação Tributária com a apresentação dos impostos municipais, completamos o desenho do Sistema Tributário Nacional, no tocante aos principais impostos que o compõem – de competência federal, estadual, distrital ou municipal.

Esperamos que o conteúdo desta última aula, associado ao das outras apresentações, possa ter contribuído para sua reflexão e posicionamento acerca das diversas obrigações tributárias nascidas de suas ações no contexto social – sempre no interesse de progredir e fazer progredir.

Certamente, você, como futuro Administrador, há de dedicar-se ao aprofundamento dos conteúdos vistos neste Curso – eis que terá sob responsabilidade não só serviços e pessoas, mas também decisões que precisarão ser tomadas sempre com vistas ao alcance do bem-estar coletivo e da paz social.

Confiamos na sua capacidade!

Boa sorte e tenha sempre as melhores realizações!



**Legislação Tributária**

---

Referências

## Aula 9

---

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

GUSMÃO, Daniela Ribeiro de. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

MADEIRA, Anderson Soares. *Manual de Direito Tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2008.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense.

SILVA NETO, José Francisco da. *Apontamentos de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SOUZA, Anselmo. *Curso Básico de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

## Aula 10

---

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

GUSMÃO, Daniela Ribeiro de. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

MADEIRA, Anderson Soares. *Manual de Direito Tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2008.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense.

SILVA NETO, José Francisco da. *Apontamentos de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SOUZA, Anselmo. *Curso Básico de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

GUSMÃO, Daniela Ribeiro de. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

MADEIRA, Anderson Soares. *Manual de Direito Tributário*. 2.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 7.ed. São Paulo: Dialética, 2008.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense.

SILVA NETO, José Francisco da. *Apontamentos de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SOUZA, Anselmo. *Curso básico de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário brasileiro*. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

GUSMÃO, Daniela Ribeiro de. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

MADEIRA, Anderson Soares. *Manual de Direito Tributário*. 2.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 7.ed. São Paulo: Dialética, 2008.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, [19--].

SILVA NETO, José Francisco da. *Apontamentos de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SOUZA, Anselmo. *Curso básico de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

## Aula 13

---

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

GUSMÃO, Daniela Ribeiro de. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

MADEIRA, Anderson Soares. *Manual de Direito Tributário*. 2.ed. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 7.ed. São Paulo: Dialética, 2008.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense.

SILVA NETO, José Francisco da. *Apontamentos de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SOUZA, Anselmo. *Curso Básico de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

## Aula 14

---

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

GUSMÃO, Daniela Ribeiro de. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

MADEIRA, Anderson Soares. *Manual de Direito Tributário*. 2.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 7.ed. São Paulo: Dialética, 2008.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense.

SILVA NETO, José Francisco da. *Apontamentos de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SOUZA, Anselmo. *Curso Básico de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

GUSMÃO, Daniela Ribeiro de. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

MADEIRA, Anderson Soares. *Manual de Direito Tributário*. 2.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 7.ed. São Paulo: Dialética, 2008.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense.

SILVA NETO, José Francisco da. *Apontamentos de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SOUZA, Anselmo. *Curso Básico de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.



ISBN 978-85-7648-482-0



9 788576 484820



**UENF**  
Universidade Estadual  
do Norte Fluminense



Universidade Federal Fluminense

**uff**



**UNIRIO**



SECRETARIA DE  
CIÊNCIA E TECNOLOGIA



Ministério  
da Educação

