

Rafael Novais

2^a
EDIÇÃO

DIREITO TRIBUTÁRIO

COORDENAÇÃO:
Marcelo Hugo da Rocha

 EDITORA
RIDEEL
Quem tem Rideel tem mais.



DEDICATÓRIA

Ao fruto do meu amor com Marina Novais, nosso Kauê.

SOBRE O AUTOR

Rafael Novais

Mestre em Direito pela Universidade Católica de Pernambuco (Unicap). Especialista em Direito Público e Tributário. Especialista em *Giustizia Costituzionale e Tutela Giurisdizionale dei Diritti* pela Universidade de Pisa (Itália). Palestrante, consultor e doutrinador. Instrutor e assessor jurídico no Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco (TJPE). Instrutor na Escola Fazendária da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco (Esafaz). Professor de Ética, Direito e Processo Tributário em diversos cursos preparatórios para concursos públicos e exames da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) em todo o país. Autor de obras jurídicas.

Instagram: @ProfessorNovais

APRESENTAÇÃO DA SÉRIE RIDEEL FLIX

Qual é o primeiro livro em que todo aluno de Direito investe quando ingressa na faculdade? Provavelmente num *Vade Mecum*. Mas além dele, qual seria o outro ou os outros títulos? É difícil dizer, porque são tantas disciplinas e professores durante o curso, que talvez a afinidade com eles leve a direcionar os estudos ao próximo livro a ser adquirido.

Há alguns obstáculos, no entanto, que nossos alunos e leitores reclamam quando desejam montar a própria biblioteca. Preço, linguagem, didática e praticidade são alguns deles. A partir de nossa experiência em sala de aula e no mercado editorial, construímos uma série para ser a primeira coleção que todo aluno de Direito gostaria de ter nas suas prateleiras.

A Série Rideel Flix traz as principais disciplinas da graduação do Direito, bem como aquelas que mais são presentes em editais de concursos públicos e para o Exame da OAB. Com uma linguagem objetiva e direta, além da didática de sala de aula dos autores, todos professores renomados, apresenta os conceitos de forma clara e entendível, tudo o que o acadêmico gostaria de ter.

Sem dar muitos *spoilers*, o texto é complementado com esquemas e quadros para facilitar a compreensão e fixar o conteúdo. É uma coleção moderna, com uma diagramação diferenciada e um formato leve, atendendo ao estudante de Direito e a todos aqueles que desejam aprender mais sobre esta ciência. Ademais, são 50 anos de experiência da Editora Rideel que validam a qualidade desta série.

Marcelo Hugo da Rocha
Coordenador | @profmarcelohugo

SUMÁRIO

DEDICATÓRIA	V
SOBRE O AUTOR.....	VII
APRESENTAÇÃO DA SÉRIE RIDEEL FLIX	IX
1 INTRODUÇÃO AO ESTUDO DO DIREITO TRIBUTÁRIO	1
1.1 O poder de tributar e as receitas financeiras	1
1.2 O conceito de tributo e suas características.....	5
1.3 Finalidades tributárias e a natureza jurídica dos tributos...	12
2 ESTUDO DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS.....	16
2.1 Impostos (art. 16 do CTN + art. 145, I, da CF)	16
2.2 Taxas (art. 77 do CTN + art. 145, II, da CF).....	20
2.3 Contribuições de melhoria (art. 81 do CTN + art. 145, III, da CF)	24
2.4 Empréstimos compulsórios (art. 15 do CTN + art. 148 da CF).....	26
2.5 Contribuições especiais (arts. 149 e 149-A da CF)	28
3 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS	31
3.1 Princípio da legalidade (art. 150, I, da CF)	31
3.2 Princípio da isonomia (art. 150, II, da CF).....	34
3.3 Princípio da segurança jurídica (art. 150, III, da CF)	35
3.4 Princípio da vedação ao confisco (art. 150, IV, da CF).....	39
3.5 Princípio da liberdade de tráfego (art. 150, V, da CF)	41
3.6 Princípios oponíveis à União (art. 151 da CF)	42
3.7 Princípio da não discriminação de procedência ou destino (art. 152 da CF).....	44
4 IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS.....	46
4.1 Imunidade recíproca (art. 150, VI, a, da CF).....	48
4.2 Imunidade religiosa (art. 150, VI, b, da CF)	51

4.3	Imunidade de instituições (art. 150, VI, c, da CF).....	52
4.4	Imunidade cultural (art. 150, VI, d, da CF)	54
4.5	Imunidade sobre obras musicais nacionais (art. 150, VI, e, da CF).....	56
4.6	Imunidades espalhadas na Constituição Federal.....	57
5	LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA	60
5.1	Espécies	60
5.2	Vigência, aplicação, integração e interpretação	62
6	OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS E O FATO GERADOR.....	67
7	SUJEITOS DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	71
7.1	Identificação dos sujeitos	71
7.2	Contratos privados e solidariedade.....	72
7.3	Capacidade passiva e domicílio tributário	76
8	RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	79
8.1	Aquisição de bens imóveis (art. 130 do CTN).....	79
8.2	Aquisição e remição de bens móveis (art. 131, I, do CTN)....	80
8.3	Sucessão <i>causa mortis</i> (art. 131, II e III, do CTN)	80
8.4	Responsabilidade empresarial (arts. 132 e 133 do CTN)	81
8.5	Responsabilidade de terceiros (arts. 134 e 135 do CTN)	81
8.6	Responsabilidade por infrações (arts. 136 a 138 do CTN)....	83
8.7	Quadro sintético da responsabilidade tributária no CTN ...	84
9	CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	85
9.1	Constituição e espécies de lançamento	85
9.2	Hipóteses de suspensão	87
9.3	Hipóteses de extinção.....	90
9.4	Hipóteses de exclusão.....	94
9.5	Garantias e preferências do crédito tributário	96

10	ADMINISTRAÇÃO E REPARTIÇÃO DE RECEITAS	100
10.1	Fiscalização	100
10.2	Dívida ativa e certidões.....	102
10.3	Repartição de receitas tributárias	104
11	IMPOSTOS EM ESPÉCIE	105
11.1	Impostos federais	105
11.1.1	Imposto de Importação (II)	105
11.1.2	Imposto de Exportação (IE).....	106
11.1.3	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR).....	107
11.1.4	Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	108
11.1.5	Imposto sobre Operações Financeiras (IOF)	108
11.1.6	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).....	109
11.1.7	Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)	109
11.2	Impostos estaduais	110
11.2.1	Imposto sobre a Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação (ITCMD).....	110
11.2.2	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)	110
11.2.3	Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA).....	111
11.3	Impostos municipais	112
11.3.1	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)	112
11.3.2	Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI).....	113
11.3.3	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)	113

12	PROCESSO TRIBUTÁRIO	114
12.1	Aspectos gerais sobre a execução fiscal	114
12.2	Defesas judiciais do sujeito passivo	116
13	DICAS TRIBUTÁRIO FLIX	120
13.1	Introdução e conceito	120
13.2	Espécies tributárias.....	121
13.3	Princípios constitucionais tributários	124
13.4	Imunidades tributárias	127
13.5	Legislação tributária	129
13.6	Obrigações tributárias e o fato gerador	131
13.7	Sujeitos da relação tributária	132
13.8	Responsabilidade tributária.....	133
13.9	Crédito tributário: constituição, suspensão, extinção, exclusão e certidões	134
13.10	Impostos em espécie.....	135
13.11	Processo tributário	136
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	137

1 INTRODUÇÃO AO ESTUDO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

1.1 O poder de tributar e as receitas financeiras

A relação tributária encontra previsão no maior diploma jurídico do nosso ordenamento, a Constituição Federal de 1988. O interesse constitucional na disciplina desse ramo do direito tem explicação lógica: a necessidade de obtenção de recursos para manutenção da máquina pública.

Aplicando os preceitos do direito constitucional e administrativo, sabemos que a Carta Magna determinou papel crucial para os entes políticos relacionados a consecução de serviços públicos vitais para manutenção do bem-estar coletivo e até individual.

Segurança pública, saneamento básico, educação, saúde representam alguns desses serviços que ficam a cargo da União, dos estados, Distrito Federal e municípios, cada qual no respectivo campo de competências legais e constitucionais.

Inegavelmente que a prestação de tais serviços acaba por onerar os cofres públicos na medida em que será necessário custeá-los. O fornecimento de bens e a prestação de atividades serão custeados, por exemplo, mediante a contratação de empresas através de regular processo administrativo de licitação.

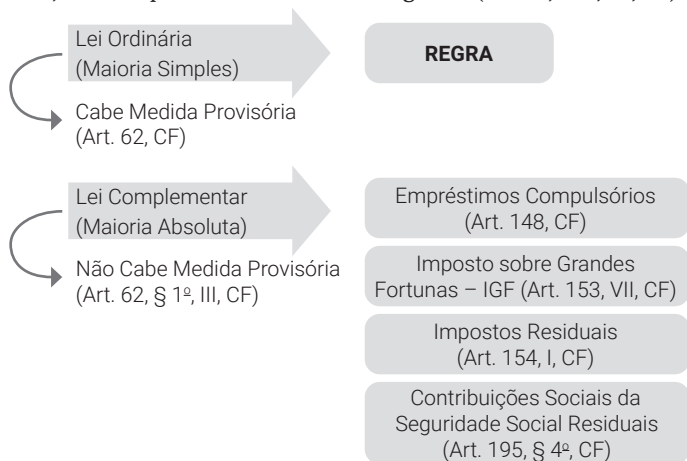
Exatamente neste momento precisamos refletir: como o poder público conseguirá pagar suas contas? Como conseguirá comprar bens? Como conseguirá remunerar seus servidores públicos?

Pois bem. Objetivando exatamente o pagamento e manutenção dessas atividades, o direito financeiro disciplina o ingresso de numerário mediante a divisão em **receitas de direito privado e receitas de direito público**.

Por outro lado, em quatro espécies tributárias será exigida para sua criação a edição de lei complementar (maioria absoluta para aprovação – art. 69, CF).

Em outros termos, a própria criação desses tributos já requer a edição da LC, notadamente: **empréstimos compulsórios, Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), impostos residuais e contribuições sociais da seguridade social residuais.**

Ressalto que nesses quatro casos de LC não será possível a edição de MP, mesmo que exista relevância e urgência (art. 62, § 1º, III, CF).



- c) Não constitui sanção por ato ilícito:** a prestação tributária não equivale a punição. Os fatos geradores serão situações eleitas pelo legislador como lícitas (ex.: ser proprietário de imóvel ou veículo para fins de IPTU e de IPVA). As multas serão consideradas sanções por ilícitos, os tributos não.

Não esqueça, contudo, que a origem lícita ou ilícita da relação não importa para fins da tributação. O que importa é o fato gerador ser lícito, não aquilo que o desencadeou.

O **Distrito Federal** não poderá ser dividido em municípios (art. 32, CF), obtendo a denominada **competência cumulativa** para, ao mesmo tempo, instituir e cobrar os impostos **estaduais e municipais** (arts. 147 e 155, CF).

Para os **territórios federais**, encontraremos a administração sendo exercida pela **União**, existindo autorização constitucional para divisão municipal (art. 33, § 1º, CF).

Assim, *não ocorrendo divisão em municípios*, a **União** exercerá a cobrança de todos os impostos (federais, estaduais e municipais). Caso *exista divisão municipal* no território, a **União** apenas poderá cobrar os impostos federais e estaduais, ao passo que os respectivos municípios exercerão a competência daqueles municipais (art. 147, CF).

**Território Federal
(administrado pela
União)**

Dividido em Municípios: União cobra seus impostos federais e também os estaduais. Os Municípios cobram seus impostos municipais.

Não Dividido em Municípios: União cobra todos os impostos dentro dele
(Federais, estaduais e municipais)

2.2 Taxas (art. 77 do CTN + art. 145, II, da CF)

Diversamente dos impostos, as taxas se caracterizam como tributo de feição *contraprestacional*, ou seja, o poder público apenas poderá cobrá-las caso desenvolva alguma atividade em favor do contribuinte.

Em outros termos, trata-se de tributo *vinculado* em que União, estados, Distrito Federal e municípios somente poderão exigí-las caso configurada alguma de suas duas modalidades, quais sejam:

1. **Taxa de polícia (art. 78, CTN):** cobrada pelo exercício do poder de **polícia administrativa**, assim entendido como limitações de liberdades individuais em prol do interesse coletivo.

5 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

5.1 Espécies

A expressão **legislação tributária** aparece no segundo livro do CTN como *gênero* que se divide nas seguintes *espécies*: **leis, tratados e convenções internacionais, decretos** e as **normas complementares** (art. 96, CTN).

Para provas, memorize:



Uma boa maneira de memorizar seria adotando a seguinte oração:

"Legislação Tributária é **LE TRA DE NORMAS**"

Com a seguinte representação:

LE: LEIS

TRA: TRATADOS INTERNACIONAIS

DE: DECRETOS

NORMAS: NORMAS COMPLEMENTARES

Analisemos os principais aspectos de cada uma dessas espécies legislativas:

- a) Leis (art. 97, CTN):** considerada regra geral no direito tributário, a maioria das matérias estará reservada à edição de lei (*princípio da legalidade tributária*).

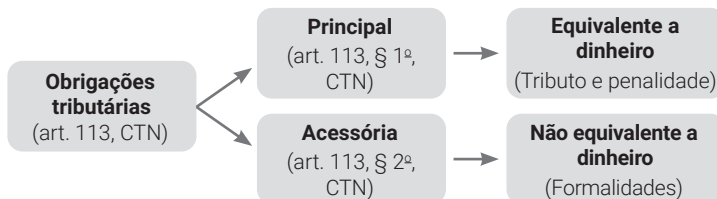
Assim, dependem da edição de lei: instituição, extinção, majoração ou redução de tributos, definição dos fatos geradores das obri-

Como exemplo, o dever que detém o comerciante em pagar os valores correspondentes ao **ICMS** e eventuais **multas** aos estados e Distrito Federal. *Tudo aquilo equivalente a dinheiro.*

II – Obrigação acessória (arts. 113, § 2º e 115, CTN): equivale às prestações, positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, tendo como *fato gerador* essa prática de ato ou abstenção de fato prevista na **legislação tributária** (*obrigação de FAZER/NÃO FAZER*).

Utilizando o mesmo exemplo acima explanado, corresponde à obrigação acessória o dever de escrituração dos livros fiscais do ICMS pelo comerciante. *Tudo aquilo que, em um primeiro momento, não equivalente a dinheiro.*

Para sua prova, memorize:



Atente-se que no direito tributário, existirá relativa independência entre as obrigações, sendo possível a permanência das *obrigações acessórias* mesmo que ocorra a suspensão ou desoneração da *obrigação principal*. A concessão de imunidades tributárias ou isenções, por exemplo, não necessariamente retira dos sujeitos beneficiados o dever de cumprir as formalidades das obrigações acessórias.

Ademais, o simples fato da inobservância de uma obrigação acessória converte-a em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º, CTN). Em verdade, apesar de o dispositivo legal se referir em conversão, trata-se do surgimento da

9 CRÉDITO TRIBUTÁRIO

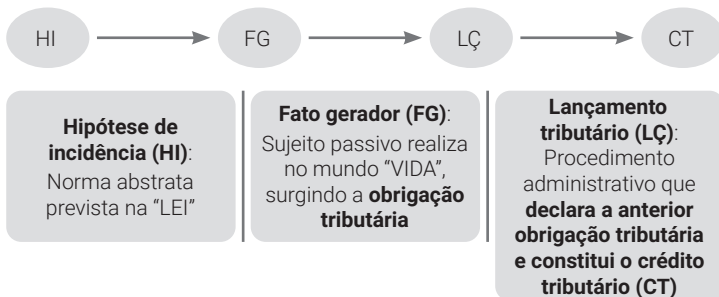
9.1 Constituição e espécies de lançamento

Nos termos do CTN, o conceito de **crédito tributário (CT)** corresponderá à *obrigação tributária principal*, ou seja, ao **tributo e a penalidade tributária** (arts. 113, § 1º, e 139, CTN).

Desse modo, podemos sintetizar a ideia de crédito tributário como aquele que equivale ao pagamento de valores/numerário (tributos ou multas).

Sua origem advém do **lançamento tributário (LÇ)**, assim considerado o procedimento administrativo responsável pela verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, identificação da matéria tributária e do sujeito passivo, bem como o cálculo do montante do tributo e da respectiva penalidade (art. 142, CTN).

Para esclarecer:



No ato do *lançamento tributário* a fazenda pública deverá atentar para aplicação da lei vigente na época da *fato gerador*, ainda que posteriormente tenha sido modificada ou revogada, aplicando-se o princípio da irretroatividade (art. 150, III, *a*, CF e arts. 105 e 144, CTN).

12 PROCESSO TRIBUTÁRIO

12.1 Aspectos gerais sobre a execução fiscal

Em linhas anteriores, verificamos que a constituição do crédito tributário será realizada internamente pelas fazendas públicas, por meio do *procedimento/processo administrativo de lançamento tributário* (art. 142, CTN).

Esse procedimento substituiria a conhecida *fase de conhecimento do processo judicial ordinário*, concedendo ao *fisco* o poder de declarar e constituir o crédito tributário unilateralmente.

Criada a relação tributária, o sujeito passivo (contribuinte ou responsável) será chamado para realização do pagamento do tributo que, via de regra, deve ser realizado no prazo de trinta dias, salvo se específica legislação tributária dispuser de forma diversa (art. 160, CTN).

Durante esse período, o devedor tributário poderá efetuar o pagamento do montante exigido, extinguindo-se o crédito tributário (art. 156, I, CTN), ou mesmo apresentar **impugnação administrativa**, nos moldes estabelecidos nas legislações específicas. Consagra-se o direito constitucional do contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV, CF).

Aliás, o STF já pacificou entendimento quanto a desnecessidade de ter que ser realizado depósito prévio de valores para obter o direito a impugnar administrativamente.

Nesse sentido, aduz a Súmula Vinculante nº 21 que **é inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo**.

Entretanto, vencido o prazo sem o pagamento do tributo ou após encerrada discussão administrativa, o *fisco* finalizará o ato constitutivo do crédito com a **inscrição em dívida ativa** (art. 201, CTN). A partir de agora as novas medidas requererão apreciação judicial.

71. Realizando **infrações às normas tributárias**, haverá o dever de pagamento das multas por meio da responsabilidade por infrações. Sua aplicação não dependerá da intenção do agente, atuando com dolo ou culpa (responsabilidade objetiva). Merece destaque o instituto denominado de denúncia espontânea, por meio do qual o devedor confessa a realização de infrações que ocasionaram o inadimplemento de tributos. Caso o fisco ainda não tenha conhecimento sobre tais infrações, a confissão beneficiará o devedor retirando as multas, pagando apenas o tributo atualizado monetariamente e acrescido dos juros.

13.9 Crédito tributário: constituição, suspensão, extinção, exclusão e certidões

72. O **crédito tributário** decorre da obrigação tributária principal (correspondendo ao pagamento do tributo e/ou penalidade pecuniária), surgindo com o lançamento tributário (compreendido como procedimento administrativo destinado a verificar a ocorrência do fato gerador do tributo, matéria tributária, calcular o valor devido e aplicar penalidade).
73. Constituído o crédito tributário, sua exigibilidade poderá ser **suspensa** nas seguintes hipóteses (art. 151, CTN): moratória, depósito do montante integral e em dinheiro, reclamações e os recursos administrativos, concessão de medida liminar em mandado de segurança, concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial e o parcelamento.
74. O término da exigibilidade do crédito tributário será encontrado com sua **extinção** nos casos a seguir (art. 156, CTN): pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado e homologação do lançamento, consignação em pagamento, decisão ad-

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. São Paulo: Método, 2015.
- ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. *Direito tributário na Constituição e no STF*. São Paulo: Método, 2014.
- AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2012.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama. *Como se preparar para o Exame de Ordem – tributário*. São Paulo: Método, 2010. v. 4.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.
- BELTÃO, Irapuã. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Atlas, 2014.
- BORBA, Cláudio. *Direito tributário*. São Paulo: Método, 2015.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. São Paulo: Malheiros, 2011.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2002.
- CASSONE, Vittorio. *Direito tributário*. São Paulo: Atlas, 2014.
- CASSONE, Vittorio. *Interpretação do sistema tributário nacional e o STF*. São Paulo: Atlas, 2013.
- FABRETTI, Lúdio Camargo. *Direito tributário aplicado*. São Paulo: Atlas, 2012.
- HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. São Paulo: Atlas, 2014.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Malheiros, 2008.