

Direito Tributário

Professora Me. Vilma Carla Lima de Souza Ribeiro



**Diretor Geral**

Gilmar de Oliveira

Diretor de Ensino e Pós-graduação

Daniel de Lima

Diretor Administrativo

Eduardo Santini

**Coordenador NEAD - Núcleo
de Educação a Distância**

Jorge Van Dal

Coordenador do Núcleo de Pesquisa

Victor Biazon

Secretário Acadêmico

Tiago Pereira da Silva

Projeto Gráfico e Editoração

André Dudatt

Revisão Textual

Kauê Berto

Web Designer

Thiago Azenha

FICHA CATALOGRÁFICA

FACULDADE DE TECNOLOGIA E
CIÊNCIAS DO NORTE DO PARANÁ.
Núcleo de Educação a Distância;
RIBEIRO, Vilma Carla Lima de Souza.

Direito Tributário.
Vilma Carla Lima de Souza Ribeiro.
Paranavaí - PR.: Fatecie, 2020. 117 p.

Ficha catalográfica elaborada pela bibliotecária
Zineide Pereira dos Santos.

UNIFATECIE Unidade 1

Rua Getúlio Vargas, 333,
Centro, Paranavaí-PR
(44) 3045 9898

UNIFATECIE Unidade 2

Rua Candido Berthier
Fortes, 2177, Centro
Paranavaí-PR
(44) 3045 9898

UNIFATECIE Unidade 3

Rua Pernambuco, 1.169,
Centro, Paranavaí-PR
(44) 3045 9898

UNIFATECIE Unidade 4

BR-376 , km 102,
Saída para Nova Londrina
Paranavaí-PR
(44) 3045 9898

www.fatecie.edu.br

As imagens utilizadas neste
livro foram obtidas a partir
do site Shutterstock

AUTOR

Professora Me. Vilma Carla Lima de Souza Ribeiro

Bacharel em Direito (Universidade Estadual de Maringá)

Especialista em Direito Civil e Processo Civil (Faculdades Maringá).

Mestre em Direitos da Personalidade (Unicesumar- Centro de Ensino Superior de Maringá).

Doutoranda em Direito Civil (UBA - Universidade de Buenos Aires)

Advogada há 21 anos.

Docente há 15 anos.

Professora de Direito Civil e Direito Empresarial (Universidade Estadual do Paraná - campus de Paranavaí).

Professora de Instituições de Direito e Direito Tributário (Universidade Estadual do Paraná - campus de Campo Mourão).

Juíza Leiga no Juizado Especial Cível da Comarca de Colorado.

Possui ampla experiência como professora e advogada.

Já lecionou em curso de Pós-Graduação.

Link: <http://lattes.cnpq.br/5222272968038523>

APRESENTAÇÃO DO MATERIAL

Seja muito bem-vindo(a)!

Prezado(a) aluno(a), se você se interessou pelo assunto desta disciplina, isso já é o início de uma grande jornada que vamos trilhar juntos a partir de agora. Qualquer curso superior nos abre novos horizontes e, com certeza, este curso vai ter uma importância muito grande em sua vida.

Este módulo é dividido em quatro unidades.

Na Unidade I vamos estudar a história da tributação, veremos as fontes do direito tributário, estudando a Constituição federal, finalizando com as espécies tributárias. Essa noção é primordial para os estudos das demais unidades.

Já na Unidade II, prosseguindo os nossos estudos, vamos abordar a importância do Sistema Tributário Nacional na Constituição Federal e a repartição de competências tributárias. Um assunto de grande importância nesta unidade são as limitações constitucionais ao poder de tributar, que correspondem aos princípios constitucionais tributários positivos, as imunidades e outras restrições, que, na verdade, correspondem a uma vedação ao Poder Público, não podendo este tributar determinados bens. Finalizaremos a unidade, estudando a repartição de receitas tributárias, a legislação tributária, que compreende as normas principais e as normas complementares. Acerca das normas tributárias, veremos as noções de sua vigência e aplicação.

Na Unidade III estudaremos a obrigação tributária, especificamente o seu nascimento e a sua fonte. Prosseguindo, nesta mesma unidade, veremos a noção crítica do fato gerador e seus elementos. Finalizamos a unidade, estudando os sujeitos da obrigação, o responsável e a solidariedade tributária.

Na Unidade IV vamos estudar o crédito tributário, sua constituição e as hipóteses de suspensão, extinção e exclusão.

Espero que goste do material e não esqueça de aproveitar as dicas de leitura e vídeo. Desde já, desejo sucesso em sua vida acadêmica e profissional.

Muito obrigada e bom estudo !

SUMÁRIO

UNIDADE I	6
Análise do Sistema Tributário Nacional	
UNIDADE II	31
Sistema Tributário Nacional	
UNIDADE III	56
Obrigações Tributárias	
UNIDADE IV	85
Crédito Tributário	

UNIDADE I

Análise do Sistema Tributário Nacional

Professora Me. Vilma Carla Lima de Souza Ribeiro



Plano de Estudo:

- Estudo da história da tributação.
- Conceito de fontes do direito.
- Caracterização da Constituição Federal como a principal fonte do direito tributário.
- Compreensão do tributo.
- Divisão das espécies tributárias.

Objetivos de Aprendizagem:

- Compreender a diferença entre fontes formais e materiais do direito.
 - Estabelecer as diferenças entre as normas principais e normas complementares do direito.
- Compreender a importância da Constituição como fonte do direito tributário.
 - Diferenciar as espécies tributárias.

INTRODUÇÃO

Olá!

Nesta unidade estudaremos o direito tributário. Ela está dividida em quatro tópicos.

No primeiro tópico será feita uma análise do Sistema Tributário Nacional. Começaremos estudando a história da tributação, desde o período pré-colonial até os dias atuais. Veremos o que são e quais são as fontes do direito tributário. Serão abordadas as cinco espécies tributárias, com as suas distinções.

O segundo tópico abordará o Sistema Tributário Nacional. Será analisado o Sistema Tributário Nacional dentro da Constituição Federal, estudando a competência tributária de cada um dos entes da Federação. Neste mesmo tópico será analisada a limitação do poder de tributar dos entes federativos, estudando cada um dos princípios constitucionais tributários e as imunidades tributárias.

O terceiro tópico analisará a obrigação tributária. Veremos as espécies de obrigação tributária, o nascimento da obrigação tributária, as hipóteses de incidência e o fato impositivo. Será feita uma vasta análise do fato gerador, sendo estudados os seus elementos. Serão estudados, ainda, nesta mesma unidade, os sujeitos da obrigação tributária, o sujeito ativo, o sujeito passivo e o responsável pela transferência e substituição tributária. Encerremos a unidade estudando a solidariedade e a responsabilidade tributária por sucessão, de terceiros e por infrações.

O quarto tópico visa o estudo da amplitude do crédito tributário. Iniciaremos estudando a constituição do crédito tributário, as modalidades de seu lançamento, a suspensão, a extinção e a exclusão do crédito tributário. Finalizaremos a unidade, estudando as garantias e os privilégios do crédito tributário.

Espero poder contribuir com sua formação. Bom estudo !



1. HISTÓRIA DA TRIBUTAÇÃO

A origem da tributação repousa nos tempos mais remotos. Eis que já na Antiguidade havia a cobrança de tributos.

No Brasil, pode-se afirmar que a tributação teve início com a exploração do pau-brasil, no período pré-colonial. Na época do Império, a principal fonte de arrecadação de tributos provinha do comércio exterior, com o imposto de importação.

Durante o período da primeira Constituição Republicana, foi adotado o regime de separação de fontes tributárias, sendo discriminados os impostos de competência federal e os impostos de competência estadual. Nesse período, competia à União a arrecadação dos impostos de importação, de selo, de entrada e saída de navios, telégrafos e correios. Competia aos Estados a arrecadação dos impostos de exportação, imóveis urbanos e rurais e sobre as indústrias e profissões. A União, ainda, detinha competência residual para instituir e cobrar novos tributos.

Com a vigência da Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934, houveram importantes mudanças no campo tributário. O doutrinador Paulo Henrique Pêgas (2017, p. 31) leciona que:

A partir da Constituição de 1934 começou a predominar a cobrança dos impostos internos sobre produtos. Aos estados foi permitido criar e cobrar o imposto sobre venda e consignações, que rapidamente tornou-se a principal fonte de receita estadual. Os municípios arrecadavam o imposto sobre indústria e profissões e o imposto predial. Já a União continuava arrecadando o imposto sobre os bens importados e também o imposto sobre o consumo, que no final dos anos 1930 superou em arrecadação o imposto de importação.

Nota-se que a grande inovação da Constituição de 1934 foi atribuir aos Municípios a capacidade de instituir e arrecadar os seus impostos, visto que, até então, o Município não detinha essa competência.

Com a vigência da Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946, os Municípios tiveram um aumento em sua receita, pois lhe foram repassados 10% da arrecadação do consumo e 15% do Imposto de Renda, que, até então, lhe era repassado apenas 10%.

Entre os anos de 1960 e 1967, a carga tributária teve um aumento considerável com a reforma tributária introduzida no Brasil. Na época, o sistema tributário do Brasil foi considerado um dos mais modernos do mundo. Pêgas (2017, p. 32) observa que:

Um dos principais pilares da reforma tributária dos anos 1960 foi a criação de dois impostos sobre o valor agregado: o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), sendo o primeiro na esfera estadual e o segundo, federal. Estes impostos, de característica não cumulativa, substituíram os antigos impostos cumulativos, que incidiam sobre vendas e consignações (estadual) e sobre o consumo (federal).

Nota-se que apesar da vigência da Constituição Federal de 1988, foram mantidas as competências estadual e federal para a arrecadação dos impostos ICMS, que antes não incluía os serviços, era somente sobre as mercadorias e IPI. A atual Constituição Federal igualmente produziu mudanças importantes na ordem tributária, principalmente porque distribuiu os recursos entre os diversos entes.

Atualmente, pode-se afirmar que compete à União a instituição e arrecadação dos impostos de: Imposto de Renda, Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto Territorial Rural, Imposto de Exportação e Imposto sobre Operações Financeiras.

Os Estados e o Distrito Federal possuem a competência para a instituição e arrecadação dos impostos de: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto sobre Transmissão de Doação e Causa Mortis e Imposto sobre Veículos Automotores. Aos Municípios e ao Distrito Federal é atribuída a competência para a instituição e arrecadação dos impostos de: Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, Imposto Predial e Territorial Urbano e Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis.



2. FONTES DO DIREITO

O vocábulo “fonte” provém da palavra latina *fontis* e pode ser traduzido como “a nascente de água”. No direito, a palavra fonte significa a origem de onde emanam as normas e os princípios jurídicos.

O doutrinador Du Pasquier (2014, p. 180, apud NADER, 2007, p. 141) leciona que “remontar a fonte de um rio é buscar o lugar de onde as suas águas saem da terra; do mesmo modo, inquirir sobre a fonte de uma regra jurídica é buscar o ponto pelo qual sai das profundidades da vida social para aparecer na superfície do direito”.

Portanto, da mesma forma que um rio possui a sua fonte e a sua origem, o direito também o possui. Pelo estudo das fontes do direito, se estuda a origem da norma jurídica, e o seu fundamento de validade dentro de um determinado ordenamento jurídico.

O doutrinador Washington de Barros Monteiro (1989, p. 12) conceitua as fontes como “os meios pelos quais se formam ou pelos quais se estabelecem as normas jurídicas. São os órgãos sociais de que dimana o direito objetivo”.

Portanto, é importante o estudo das fontes do direito, porque a partir delas se analisam os meios pelos quais se formaram as regras jurídicas.

2.1 Fontes Materiais e Formais: Distinção

As fontes do direito podem ser classificadas de diversas maneiras, sendo mais aceita a classificação que as divide em fontes formais e materiais.

As leis não nascem de um simples desejo do legislador. Ao contrário, ela nasce dos anseios de uma sociedade que tem a necessidade de uma ordem. Desta feita, os fatos que antecedem a criação de uma lei podem ser considerados como fontes do direito. É o que se pode chamar de fonte material do direito.

Neste contexto, a palavra “fonte” pode ser analisada sob dois prismas, como um produto cultural e como o resultado de uma construção no âmbito da cultura humana. Portanto, de um lado as fontes podem ser consideradas como o direito positivado (fontes formais) e de outro, as fontes podem ser compreendidas como os fatos sociais (fontes materiais) que acarretaram a criação de uma norma jurídica.

O doutrinador Paulo Nader (2014, p. 166) enfatiza que “Como causa produtora do Direito, as fontes materiais são constituídas pelos fatos sociais, pelos problemas que emergem na sociedade e que são condicionados pelos chamados fatores do Direito, como a Moral, a Economia, a Geografia, entre outros”.

As fontes materiais do direito são constituídas pelos fenômenos sociais, pelos fatos da realidade social e dos conflitos que exigem uma solução jurídica. Neste mesmo sentido, o doutrinador Caio Bartine (2016, p. 63) leciona que “as fontes materiais abrangem os fatos da realidade social, adotados por agentes competentes para a elaboração de proposições prescritivas”.

O direito, como uma ciência social, sofre uma enorme influência de outros ramos do conhecimento, até mesmo da religião e da moral, que, por muitas vezes, acarreta a criação de uma lei.

Enquanto as fontes materiais representam os fatos que contribuíram para a formação do direito, as fontes formais representam o direito positivado. Rui Rebelo Pinho (1993, p. 39) enfatiza que “as fontes formais ou de conhecimento que revelam o Direito são a maneira por que ele se exterioriza e se objetiva”. Assim, as fontes formais podem ser definidas como aquelas pelas quais se veiculam as normas jurídicas.

Desta forma, podem ser consideradas como fontes do direito, tanto as normas, como os elementos que contribuíram para a formação do direito. Especificamente no direito tributário, o doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 355) faz um paralelo entre as fontes materiais e as fontes formais, aduzindo que as fontes materiais

são as riquezas ou os bens em geral, utilizados pelo legislador como veículos de incidência tributária, como o patrimônio, a renda e os serviços. Esses bens, por servirem de suporte fático do fenômeno tributário, são conhecidos como fatos imponíveis. Esses fatos, em geral, exteriorizadores de riquezas, uma vez emprestados efeitos jurídicos, tornam-se fatos jurídicos. Um acontecimento que ocorre no mundo fenomênico, enquanto não juridicizado, é irrelevante juridicamente. Entretanto, no momento em que a lei passar a conferir-lhe eficácia jurídica, tem-se que ele foi juridicizado, tornando-o passível de gerar direitos e obrigações.

Para o doutrinador mencionado, a riqueza se constitui em uma das fontes materiais do direito tributário, informando, ainda, que as fontes formais correspondem às normas que criam o direito tributário.

2.2 Fontes Formais: Normas Principais e Normas Complementares

Na ciência do direito as fontes representam o lugar em que emanam as normas e os princípios jurídicos. As fontes formais, que são aquelas pelas quais o direito se manifesta, dividem-se entre normas principais e normas complementares.

A distinção que se faz entre as normas principais e as secundárias é que as primeiras podem inovar na ordem jurídica, criando ou revogando leis. As segundas não podem inovar, apenas podem esclarecer e interpretar o contido nas normas principais.

São consideradas como normas principais no direito tributário a lei, a Constituição Federal, as resoluções, as medidas provisórias e os tratados internacionais.

Na lição de Lúdio Camargo Fabretti (2011, p. 45), as normas complementares representam “as orientações dadas pelas autoridades administrativas a seus subordinados”. Por serem complementares, essas normas não podem obrigar o contribuinte além do que já fora determinado por lei, pois a sua função é tão somente interpretar o contido nas normas principais.

O artigo 100 do Código Tributário Nacional enumera as normas complementares, quais sejam, os atos normativos das autoridades administrativas, as decisões administrativas, as práticas reiteradas das autoridades administrativas e os convênios celebrados entre os entes tributantes.



3. CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Assim, como ocorre com os demais ramos do direito, o direito tributário encontra como principal fonte a Constituição Federal. A atual Constituição Federal, também chamada de Carta Magna, foi promulgada em 05 de outubro de 1988 e constitui a lei fundamental do Estado brasileiro. O tributarista Kiyoshi Harada (2018, p. 356) leciona que:

Em matéria de fonte formal do Direito Tributário, as mais importantes são as normas constitucionais, quer pela posição hierárquica que ocupam, quer pela quantidade de princípios tributários por elas expressas. Essas normas regulam o exercício do poder tributário por meio de princípios limitadores; preveem as diversas espécies tributárias; procedem à discriminação de rendas tributárias nominando os impostos cabentes a cada entidade política etc.

Tamanha é a sua importância, que possui um capítulo especial denominado de “Sistema Tributário Nacional”, contendo 13 artigos, estabelecendo as espécies tributárias; determinando a competência tributária; limitando o poder de tributar; e, tratando das repartições da receita tributária.

Flávio Vieira Figueiredo (2010, p. 18) leciona que “a Constituição estabelece, dentre outras regras, as normas de competência tributária, ou seja, a definição da aptidão legislativa dos entes tributantes para a criação de tributos”.

A Constituição Federal trata sobre os princípios tributários e define as espécies tributárias. Os tributos não são criados pela Constituição Federal, mas esta distribui a competência dos entes, União, Estados, Distrito Federal e Município para a criação dos impostos.

Na Constituição encontramos a distinção, ainda que muito abstrata, dos vários impostos cobráveis pelas diversas pessoas de direito público, com capacidade política. Vamos encontrar referência às taxas e às hipóteses, a Constituição Federal em que podem ser cobradas. Defrontamo-nos com a contribuição de melhoria e com a explicação dos seus pressupostos de cobrança (BASTOS, 1995, p. 163).

A Constituição Federal Brasileira é ímpar, é a mais minuciosa em matéria tributária que já estivera em vigência no Brasil.



4. TRIBUTO

O tributo é definido pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

O doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 368) conceitua o tributo como “prestações pecuniárias compulsórias, que o Estado exige de seus súditos em virtude do seu poder de império”. Trata-se de um pagamento imposto pelo poder coercitivo do Estado e independe da vontade do particular em efetuar ou não o respectivo pagamento, por tal razão, se diz que é algo compulsório. É uma espécie de receita derivada e compulsória, mediante a qual contribuinte transfere a sua renda para o ente tributário.

Uma vez ocorrido o fato gerador do tributo, o contribuinte não pode se esquivar de sua obrigação, que é a de efetuar o respectivo pagamento, em moeda corrente. Diante da definição legal, deve-se entender que os tributos, salvo raras exceções, devem ser pagos em dinheiro, na forma e no prazo previstos em lei para o seu pagamento. O pagamento do tributo não pode ser efetuado mediante a prestação de serviços gratuitos. Somente se admite o pagamento de um tributo em outra espécie, mediante previsão legal.

Ao mencionar que não se constitui em uma sanção por ato ilícito, o legislador quis dizer que o imposto não decorre da prática de qualquer ato ilícito, mas de uma imposição

legal, vez que os tributos devem ser instituídos por lei. O pagamento de um tributo não se constitui no pagamento de uma multa.

O doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 369) menciona que:

A expressão não significa, necessariamente, que o tributo sempre pressupõe a licitude de ato que o gerou, como sustentado por alguns autores, mesmo porque os atos ilícitos são passíveis de tributação, sob pena de violação do princípio constitucional de isonomia. O que a expressão significa é que a cobrança de tributo não representa imposição de penalidade.

A intenção do legislador foi justamente a de distinguir o pagamento do imposto do pagamento de uma multa. Contudo, a falta de pagamento de um tributo pode acarretar o pagamento da multa que lhe é correspondente.

Para que o ente público obrigue o contribuinte a efetuar o pagamento de um determinado tributo, é necessário que exista uma lei obrigando-o. Todo e qualquer tributo deve estar previsto em lei. Caio Bartine (2016, p. 210) leciona que “a obrigação de pagar está prevista sempre em lei, a mesma lei que deve identificar quem é o sujeito passivo, o sujeito ativo da relação jurídica tributária, como também o valor a pagar, ou seja, qual é a alíquota e a base de cálculo”.

O princípio da legalidade é vigente no direito tributário, jamais se admite a obrigação de efetuar o pagamento de um tributo mediante previsão contratual, mas tão somente mediante previsão legal.

Os tributos somente podem ser cobrados mediante atividade administrativa vinculada, ou seja, para que os tributos sejam cobrados é necessário que a administração pública efetue a sua cobrança nos valores e na forma previstos em lei, sob pena de abuso ou desvio de poder.

Os funcionários da administração pública incumbidos da cobrança do tributo não possuem qualquer liberdade para decidir quando e como o tributo vai ser pago, eles devem obedecer ao que determina a lei. Não compete, inclusive, ao administrador público isentar o contribuinte do pagamento do tributo. Essa isenção até pode existir, mas ela decorre de lei.



5. ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Uma expressão muito conhecida socialmente refere-se ao fato de que no Brasil existem muitos impostos. Contudo, a expressão correta seria a de que no Brasil existem muitos tributos. Ocorre que o “tributo” se refere ao gênero, que se divide em espécies.

Não há um consenso entre a classificação das espécies tributárias. Vacilam os doutrinadores entre adotar a divisão entre bipartite e tripartite. O Supremo Tribunal Federal, por sua vez, adota a classificação pentapartida.

Pela classificação bipartite, os tributos dividem-se em vinculados e não vinculados. Na lição de Lúdio Camargo Fabretti (2011, p. 52), os tributos vinculados são aqueles que “uma vez instituídos por lei, são devidos apenas quando houver atividade estatal prestada ou colocada à disposição do contribuinte”. Portanto, pela classificação bipartite, os tributos são apenas diferenciados em razão de serem ou não vinculados a uma determinada atividade prestada pelo ente público.

O tributo é vinculado quando a obrigação de efetuar o seu pagamento decorre de uma atuação do Estado, como, por exemplo, o de fornecer o transporte público. Nessa hipótese, somente efetua o pagamento do tributo, aquele contribuinte que utilizar o transporte público.

Em contrapartida, o tributo não vinculado é aquele que independe de qualquer atuação estatal. O Estado efetua a sua cobrança pelo seu poder de império, como a cobrança do ISS, devido pelo prestador de serviços ao ente municipal.

Filiando-se à classificação tratada pelo Código Tributário Nacional, o doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 371) elucida que:

tributo é gênero de que são espécies os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. É a clássica divisão tripartite dos tributos. Alguns autores negam o caráter de tributo ao empréstimo compulsório; outros excluem as contribuições sociais do elenco tributário denominando-as de contribuições parafiscais.

O Código Tributário Nacional prevê três espécies tributárias, os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, enquanto que o Supremo Tribunal Federal prevê cinco espécies tributárias, acrescentando aos impostos, às taxas e às contribuições de melhoria, as contribuições sociais e o empréstimo compulsório.

Acerca desta diferença, o doutrinador Caio Bartine (2016, p. 212) leciona que:

O Código Tributário Nacional prevê a possibilidade da existência de três espécies tributárias (escola tripartite), o que não é utilizada atualmente, uma vez que o STF já determinou o entendimento da existência de cinco espécies tributárias (escola pentapartida).

Portanto, embora a doutrina vacile entre a classificação das espécies tributárias, o Supremo Tribunal Federal adota a escola pentapartida.

5.1 Impostos

O imposto é conceituado pelo artigo 16, do Código Tributário Nacional, como “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica ao contribuinte”.

Diante desse conceito, verifica-se que os impostos são denominados de tributos não vinculados, pois não decorrem de qualquer atividade estatal específica. O imposto é um tributo não vinculado porque não exige uma contraprestação por parte do Estado para que a sua cobrança seja efetuada, necessária é a exigência de uma lei que discipline a sua ocorrência.

É uma espécie de receita derivada, pois o Estado não explora o seu patrimônio para custear atividades específicas, mas sim explora o patrimônio de terceira pessoa. Pode-se citar o caso do imposto sobre veículo automotor – IPVA cobrado dos contribuintes que são proprietários de um veículo.

Caio Bartine (2016, p. 213) leciona que “a arrecadação não vinculada ocorre quando o produto da arrecadação tributária não possui uma destinação estatal específica, sendo utilizado para o custeio de serviços gerais da Administração Pública”. O imposto possui como fato gerador uma atividade ou uma situação jurídica pertencente tão somente ao contribuinte, como, por exemplo, a prestação de serviços ou o fato de ser proprietário de

um imóvel. Nota-se que para a arrecadação do imposto, nessas hipóteses, não há qualquer atuação estatal.

Os impostos, de maneira geral, incidem sobre a renda, o patrimônio e o consumo, classificando-se em impostos federais, estaduais e municipais. O Imposto de Renda, o Imposto de Importação, o Imposto sobre Produtos Industrializados, o Imposto Territorial Rural, o Imposto de Exportação e Imposto sobre Operações Financeiras são impostos federais. O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, o Imposto sobre Transmissão de Doação e Causa Mortis e o Imposto sobre Veículos Automotores são de competência estadual e distrital.

Compete aos Municípios e ao Distrito Federal a instituição e arrecadação dos impostos de: Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, Imposto Predial e Territorial Urbano e Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis.

5.2 Taxa

Ao contrário dos impostos, a taxa é um tributo vinculado à atividade estatal. Por se tratar de um tributo vinculado, o seu pagamento pode ser exigido pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios. Trata-se de um tributo de competência comum, pois pode ser exigida de qualquer um dos entes públicos.

Na lição de Eduardo Sabbag (2016, p. 123) verifica-se que “a taxa possui como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização, de efetiva ou potencial, de serviço público, específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Para a cobrança de uma taxa, exige-se a atuação estatal diretamente relacionada ao contribuinte. As taxas possuem como característica a retributividade, ou seja, o contribuinte ressarce ao ente tributante, os custos gastos com a atividade estatal prestada ou posta à sua disposição.

Assim, ao contrário dos impostos, a cobrança das taxas não está vinculada ao patrimônio do contribuinte, como ocorre com o Imposto Predial e Territorial Urbano, mas sim, está atrelado ao serviço fornecido ou posto à disposição do contribuinte, de acordo com os custos do serviço.

Enquanto os impostos encontram a sua enumeração na Constituição Federal, as taxas não se encontram enumeradas, contudo, essa omissão não impede a sua cobrança pelos respectivos entes públicos que prestaram o serviço ou o colocaram à sua disposição.

Pode-se afirmar que existem duas espécies de taxas, a taxa de polícia e a taxa de serviço, consoante se verá abaixo.

5.2.1 Taxa de polícia

A taxa é uma espécie de tributo cobrado pelo exercício do poder de polícia. Esse poder de polícia não pode ser confundido com a atividade policial, mas refere-se ao poder de fiscalização prestado ao contribuinte.

O doutrinador Flávio Vieira Figueiredo (2010, p. 51) elucida que “a taxa de polícia nada mais é do que a modalidade na qual a atividade estatal específica é o exercício do poder de polícia”.

Esse poder de polícia é o poder de fiscalização prestado pelo ente público em face do exercício de um direito do contribuinte. Um exemplo é o valor cobrado pela concessão de um alvará mediante o qual o contribuinte comprova que está cumprindo com a legislação para o exercício de atividade empresarial. Pela concessão de um alvará, verifica-se o local cujo o contribuinte está estabelecendo a sua sociedade empresarial está em boas condições, muitas vezes, verifica-se se não está acarretando danos ao meio ambiente.

O doutrinador Caio Bartine (2016, p. 218) leciona que “O poder de polícia é o poder de fiscalização administrativa do Estado que, por meio de seus órgãos e agentes públicos, tem por finalidade limitar os direitos individuais relativamente à liberdade e à propriedade em detrimento do interesse coletivo”. Esse poder de polícia tem a função preventiva, a fim de que sejam causados danos à coletividade.

O artigo 77 do Código Tributário Nacional disciplina que a taxa não pode utilizar como base de cálculo, tampouco, fato gerador idênticos aos do imposto, bem como não pode utilizar como base de cálculo, o capital da sociedade empresarial.

5.2.2. Taxa de serviço

É uma modalidade de tributo que visa a remuneração de um serviço público que foi prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

O doutrinador Caio Bartine (2016, p. 221) define o serviço público como “toda atividade estatal prestada pelo Poder Público, de forma direta ou indireta, fruível pelo cidadão ou pela coletividade, para o atendimento do interesse coletivo”. O serviço público é aquele que decorre de previsão legal, prestado obrigatoriamente, seja pelo ente tributante, ou pela iniciativa privada. Exige-se que esse serviço seja específico e divisível, o que implica dizer que deve ser prestado de tal maneira que o seu usuário deve ser individualizado.

O tributarista Flávio Vieira Figueiredo (2010, p. 53) menciona que “o serviço deve ser prestado de maneira individualizada, com a possibilidade de determinação dos usuários, ao menos de maneira potencial, assim como a mensuração da utilização”.

Um exemplo de serviço público é o transporte público, que é remunerado pelo seu usuário. Somente é pago pelo seu respectivo usuário. Não são todos os serviços públicos que são remunerados pelo seu usuário, mas somente aqueles que são tidos como divisíveis, isto é, podem identificar os seus respectivos usuários. Os serviços como a segurança pública e limpeza urbana não podem ser remunerados mediante taxas.

A taxa deve ser paga por um serviço público disponibilizado ao contribuinte, que muitas vezes, sequer fora utilizado, isto porque a Constituição Federal permite a cobrança de taxas de serviços que foram simplesmente postos à disposição do contribuinte. Para tanto, exige-se que se trate de um serviço de utilização compulsória, como, por exemplo, a taxa de esgoto.

Flávio Vieira Figueiredo (2010, p. 54) leciona que “esta utilização compulsória somente existirá nos casos em que tal serviço represente, de certa forma, um interesse da coletividade (seu uso é uma necessidade da coletividade)”. Sendo um serviço de total interesse da coletividade, o serviço é deixado à disposição do contribuinte, cabendo a ele utilizá-lo ou não, e, independentemente de sua utilização, deverá efetuar o seu pagamento.

5.2.3 Diferença entre taxa e tarifa

Tanto a taxa quanto a tarifa correspondem a uma forma de remuneração pelos serviços prestados ao contribuinte, contudo, existe uma diferença entre ambas.

A taxa de serviço é um valor cobrado pelo ente público pela prestação de um serviço público ao contribuinte, seja diretamente ou por intermédio de seus concessionários. O valor arrecadado destina-se aos cofres públicos e está sujeito ao regime jurídico tributário.

A tarifa corresponde ao pagamento de um valor previsto em um contrato administrativo mediante a utilização de um serviço público, de uso facultativo pelo contribuinte, como, por exemplo, o transporte público.

O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 61) enfatiza que “no preço público a relação é contratual, sendo imprescindível a prévia manifestação de vontade do particular para que surja o vínculo obrigacional. A prestação pecuniária é facultativa”.

A diferença principal entre a taxa e a tarifa é exatamente a de que a tarifa envolve um contrato administrativo, ao passo que a taxa decorre do valor de um serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte.

5.3 Contribuição de Melhoria

A contribuição de melhoria é um tributo que encontra previsão legal no artigo 145, inciso III, da Constituição Federal. Para a cobrança desse tributo, exige-se a presença simultânea de dois requisitos, a realização de uma obra pública e a valorização de um imóvel em decorrência dessa obra pública. Ambos requisitos devem estar presentes, sob pena de vício na tributação.

O tributarista Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 66) leciona que:

Como a contribuição é decorrente de obra pública e não para a realização de obra pública, não é legítima a sua cobrança com o intuito de obter recursos a serem utilizados em obras futuras, uma vez que a valorização só pode ser aferida após a conclusão da obra. Excepcionalmente, porém, o tributo poderá ser cobrado em face de realização de parte da obra, desde que a parcela realizada tenha inequivocamente resultado em valorização dos imóveis localizados na área de influência.

A obra realizada deve satisfazer as necessidades de uma coletividade, devendo ser realizada pelo ente tributante ou, pelo menos, por ele custeada; uma vez verificada a valorização do imóvel, poderá ser cobrado o tributo. Um exemplo dessa obra é a construção de uma praça ou o asfaltamento de uma rua.

Essa obra pública deve ter valorizado o imóvel do contribuinte, não podendo ser cobrada dos supostos contribuintes, cuja obra pública não acarretou qualquer valorização em seu imóvel. Trata-se de um imposto indiretamente vinculado, eis que a atividade estatal é obrigatória, contudo, tem uma consequência a um grupo especial de pessoas, não atingindo, por exemplo, todos os habitantes de uma cidade.

A Constituição Federal não especifica quais contribuições podem ser cobradas de cada ente. Contudo, trata-se de uma competência comum, pois os três entes podem efetuar a sua cobrança, dependendo, apenas, de quem realizou a obra.

Para a retribuição pecuniária é necessário que sejam observados dois critérios, o individual e o global. O limite individual considera a efetiva valorização do imóvel, podendo considerar cada contribuinte individualmente. O limite global compreende o valor máximo a ser cobrado pelo ente tributante, que corresponde o valor total da obra pública.

5.4 Empréstimo Compulsório

O empréstimo compulsório, ao contrário dos demais tributos que são de competência comum, é de competência exclusivamente federal. Contudo, essa não é a sua única particularidade.

Encontra a sua previsão legal no artigo 148, da Constituição Federal, e artigo 15, do Código Tributário Nacional, entretanto, nenhum dos artigos disciplina o seu fato gerador.

O doutrinador Flávio Vieira Figueiredo (2010, p. 57) menciona que “isso, obviamente, não quer dizer que estes tributos não possuem fato gerador (não há tributos sem fato gerador), apenas que sua definição ocorrerá em momento posterior, por intermédio da lei complementar que o institui”.

Portanto, considerando que nem o Código Tributário Nacional, tampouco a Constituição Federal, determina qual é o fato gerador deste tributo, é necessária a publicação de lei complementar definindo-o.

Uma outra particularidade é que o ente federal tem liberdade para a escolha do fato gerador, podendo, inclusive, incidir o tributo sobre impostos já existentes. O que deve ser analisado é que a instituição do empréstimo compulsório deve respeitar o que disciplina o artigo 148, incisos I e II, da Constituição Federal, que, por sua vez, trata de situações legitimadoras do empréstimo compulsório, quais sejam: guerra externa, calamidade pública ou investimento público de caráter urgente e relevante.

Uma vez instituído e arrecadado o tributo, os valores deverão ser utilizados exclusivamente para o fim previsto em lei. Ademais, trata-se de um tributo temporário, eis que a própria lei instituidora prevê o prazo para a sua arrecadação.

O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 69) leciona que:

Os empréstimos compulsórios são empréstimos forçados, coativos, porém restituíveis. A obrigação de pagá-los não nasce de um contrato, de uma manifestação livre das partes, mas sim de determinação legal. Verificada a ocorrência do fato gerador, surge a obrigação de “emprestar” dinheiro ao Estado.

Trata-se, ainda, de um tributo sujeito à restituição. A própria lei que o criou deve prever o prazo para a sua restituição ao contribuinte, que deve ocorrer em dinheiro e corrigido monetariamente. A União Federal possui a faculdade de determinar o tempo a ser restituído o tributo e a sua forma de parcelamento.

5.5 Contribuições Especiais ou Parafiscais

Trata-se de um tributo que comporta quatro subdivisões: contribuições sociais, contribuições interventivas, contribuições para a seguridade social e, contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Diante do que disciplina o artigo 149, da Constituição Federal, verifica-se que se trata de um tributo de competência exclusivamente federal. Contudo, com a edição da Emenda Constitucional nº 39/2002, os Municípios e o Distrito Federal passaram a ter competência para a instituição e arrecadação da contribuição para o custeio iluminação pública. Posteriormente, com a edição da Emenda Constitucional nº 41/2003, os Estados, os Mu-

nicípios e o Distrito Federal passaram a ter competência para a instituição e arrecadação para o custeio do regime previdenciário de seus servidores públicos.

5.5.1 Contribuições de intervenção no domínio econômico

Tratam-se de contribuições instituídas e cobradas exclusivamente pela União, com o objetivo de regular o mercado econômico. Outro objetivo dessas contribuições é o de fomentar o desenvolvimento econômico.

Atualmente são cobradas as seguintes contribuições: adicional de frete para renovação da marinha mercante, contribuição para o Instituto Brasileiro do Café, contribuição para o Instituto do Açúcar e do Alcool, Cide-Royalties, Cide- Combustíveis e Sebrae.

O adicional de frete para renovação da marinha mercante tem por objetivo apoiar e promover o desenvolvimento da marinha mercante, bem como auxiliar na indústria de reparo e construção naval. Utiliza como fato gerador o frete cobrado nos transportes marítimos.

A contribuição para o Instituto Brasileiro do Café tem como fato gerador a exportação do café, sendo calculado por cada saca de 60 quilos de café que foi exportada.

A contribuição para o Instituto do Açúcar e do Alcool tem por objetivo custear a atividade intervencionista do ente federal na economia da cana de açúcar, tendo por contribuinte os produtores de açúcar e álcool.

O Cide-Royalties objetiva o fomento do desenvolvimento da distribuição dos derivados do petróleo, bem como, o financiamento de pesquisas para a descobertas de novas formas de energia que não afetem o meio ambiente. As contribuições destinadas ao Sebrae (Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) possuem como objetivo promover o desenvolvimento e a competitividade das pequenas e microempresas.

5.5.2 Contribuições das categorias profissionais ou econômicas

Existem inúmeras profissões que são regulamentadas no Brasil, dentre elas podemos citar os médicos e os contadores. Por se tratar de uma profissão regulamentada, seus profissionais devem promover a sua inscrição perante o órgão de classe correspondente, sob pena de não poder atuar no exercício de sua profissão.

A função dos órgãos de classe é disciplinar ao exercício da profissão, coibindo eventuais abusos. Compete ao profissional devidamente inscrito no órgão de classe contribuir financeiramente com aquela entidade mediante o pagamento de uma anuidade e, em contrapartida, adquirem o direito de exercer a sua profissão.

O tributarista Caio Bartine (2016, p. 236) leciona que “as contribuições das entidades profissionais são aquelas que visam o desenvolvimento das áreas assistenciais do

comércio, da indústria, sendo utilizadas para a cultura e educação”. Portanto, tratam-se de contribuições que devem ser pagas pelos profissionais perante o seu órgão de registro de classe profissional.

5.5.3 Contribuições sociais

Por exclusão, deve-se entender que as contribuições sociais são aquelas que não se destinam à saúde e à Previdência e Assistência Social. Kiyoshi Harada (2018, p. 376, grifo do autor) leciona que “Entendemos que a contribuição social é espécie tributária vinculada à atuação indireta do Estado. Tem como fato gerador uma atuação indireta do Poder Público mediatamente referida ao sujeito passivo da obrigação tributária”.

O doutrinador tem razão, haja visto que o estado efetua a cobrança de um tributo, seja direta ou indiretamente, sem qualquer contraprestação ao contribuinte.

Pode-se citar como contribuições sociais o salário educação e o RAT (riscos ambientais do trabalho). O salário educação tem como objetivo angariar recursos que possam custear o ensino fundamental, pagos pelas sociedades empresariais.

O RAT destina-se a financiar os benefícios de aposentadoria especial e acidentários. Na lição de Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 79),

Tais contribuições, em virtude de possuírem base de cálculo idêntica à utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social, são normalmente cobradas em conjunto com estas, não obstante a diferença no tocante ao destino da arrecadação.

Embora cobradas simultaneamente, a contribuição social difere da contribuição para financiamento da seguridade social. Aplica-se à esta contribuição o princípio da anterioridade, o que implica que se porventura for editada lei que majorar ou instituir este tributo, só poderá haver a sua cobrança no exercício financeiro subsequente.

5.5.4 Contribuições para financiamento da seguridade social

A finalidade dessas contribuições é de obter recursos financeiros para financiar a Seguridade Social. A seguridade social fornece proteção à saúde, previdência e assistência social.

O artigo 135, da Constituição Federal determina que são os contribuintes da seguridade social e qual a base de cálculo a ser utilizada. Pode-se afirmar, que contribuem com a seguridade social os empregados e as sociedades empresariais. Ainda, há a incidência de recursos para custear a seguridade social, das rendas obtidas com a loteria, mega sena, enfim, todos os tipos de jogos.

Com a edição da Emenda Constitucional nº 42/2003, a contribuição social pode ser cobrada na exportação de bens e serviços.

Caio Bartine (2016, p. 243) enfatiza que “a empresa que deseja participar da licitação, para ser fornecedora de bens ou serviços ao poder público, deve provar, mediante certidões, sua condição de estar adimplente com as contribuições sociais para a seguridade social”.

A Constituição Federal proíbe as empresas que estão com débitos com a seguridade social de contratar com o poder Público, razão pela qual não podem ser vencedoras em licitação.

SAIBA MAIS

O artigo 149, da Constituição Federal prevê a cobrança da contribuição social sobre a energia elétrica, senão, vejamos:

Art. 149-A. Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica.

Trata-se de um tributo de competência municipal e distrital, mediante a edição de lei específica.

Fonte: Brasil (1988).

REFLITA

O artigo 150, III, b, da Constituição Federal trata do princípio da anterioridade. Por intermédio desse princípio, alguns tributos somente podem ser cobrados após decorridos 90 dias ou no próximo exercício financeiro.

Questiona-se, qual a razão para tais princípios não serem aplicados a todos os tributos?

Leia mais sobre este assunto no link: <https://jus.com.br/artigos/66711/o-principio-da-anterioridade-no-direito-tributario>

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste trabalho foi visto que o direito tributário é o ramo do direito público que versa sobre a instituição e a arrecadação de tributos. Como todo ramo do direito, tem as suas fontes, cuja função é o demonstrar o nascimento do direito.

As fontes do direito se classificam em fontes formais e materiais. Enquanto as fontes materiais referem-se aos fatos e acontecimentos que acarretaram a origem do direito, as fontes formais referem-se ao direito positivado, aquele que foi fruto do Poder Legislativo.

A principal fonte do direito tributário é a Constituição Federal, é nela que se encontra a previsão para a instituição e cobrança dos tributos, conferindo, em algumas hipóteses a competência ao ente responsável.

A fim de custear as suas despesas, o estado cria tributos, pagos pelos seus respectivos contribuintes.

No Brasil, existem cinco espécies tributárias. Embora essa classificação não seja unânime, pode-se afirmar que se constituem em espécies tributárias: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuição social.

O imposto é um tributo que independe de qualquer contraprestação por parte do estado. Normalmente, é pago pelo contribuinte de acordo com a sua renda, o consumo, ou de acordo com o seu patrimônio. Existem impostos de competência federal, estadual, distrital e municipal. A competência conferida a um ente, afasta-a de outro.

As taxas correspondem à contraprestação por uma atuação estatal. Normalmente, decorrem do poder de polícia, que é aquele poder de fiscalização que o Poder Público é detentor. As taxas, ainda, podem ser taxas de serviço e preço público. A taxa de serviço é aquela decorrente do fornecimento de um serviço, enquanto que o preço público decorre de um contrato administrativo.

O empréstimo compulsório tem uma peculiaridade. Trata-se de um valor (empréstimo) que tende a ser devolvido ao contribuinte. Para ser instituído é necessária a edição de lei, e pode ser cobrado em caso de guerra declarada ou iminência de guerra, calamidade pública ou investimento público de caráter urgente e relevante.

Como se trata de um tributo de caráter excepcional, pode, inclusive, incidir sobre impostos já cobrados. A própria lei que o instituiu deve prever as condições e o prazo para a sua devolução.

As contribuições de melhoria referem-se a um tributo a ser pago pelo proprietário de um bem imóvel, que teve o seu imóvel valorizado em decorrência de uma obra pública. Somente é contribuinte para pagamento deste tributo os proprietários de bens imóveis que realmente tiveram uma valorização imobiliária decorrente de obra pública.

As contribuições dividem-se em contribuições sociais, contribuições interventivas, contribuições para a seguridade social e, contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

As contribuições sociais, por exclusão, são aquelas que não se referem à saúde e à Previdência Social, como por exemplo, o salário educação, que visa custear o ensino fundamental.

As contribuições interventivas têm como objetivo regular o mercado econômico. As contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas são aqueles valores pagos à entidade profissional à qual o contribuinte está inscrito.

As contribuições para a seguridade social são arrecadadas para custear os benefícios concedidos pela Previdência e Assistência Social.

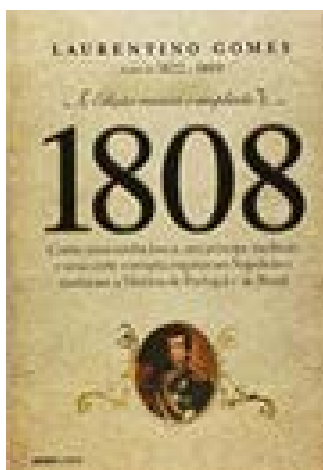
Espero que tenha gostado. Até a próxima.

LEITURA COMPLEMENTAR

O empréstimo compulsório consiste em uma das espécies tributárias mediante a qual o contribuinte empresta um valor ao Estado, com a promessa de devolução posterior. O contribuinte não tem a faculdade de emprestar ou não essa importância ao estado, ao contrário, tem a obrigação. Saiba mais acerca do assunto lendo o artigo indicado:

1) O artigo “**Empréstimo Compulsório**” publicado por Carla de Lourdes Gonçalves no link <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/268/edicao-1/emprestimo-compulsorio>, aborda questões importantes acerca da previsão do empréstimo compulsório no Brasil.

MATERIAL COMPLEMENTAR



LIVRO

Título: 1808

Autor: Laurentino Gomes

Editora: Saraiva

Sinopse: O livro trata da história real da viagem da família real ao Brasil. Embora, às vezes, retratada de um lado cômico, demonstra a tributação em alguns serviços. Analisando o livro, verifica-se as vantagens e as desvantagens da vinda da família real ao Brasil.



FILME/VÍDEO

Título: O Mecanismo

Ano: 2019

Sinopse: A série mostra uma investigação sobre suspeitas de corrupção, envolvendo empresas estatais e empreiteiras. Trata-se de uma obra baseada em fatos reais ocorridos no Brasil.

Link do vídeo: Netflix

UNIDADE II

Sistema Tributário Nacional

Professora Me. Vilma Carla Lima de Souza Ribeiro



Plano de Estudo:

- Análise do sistema tributário nacional na Constituição Federal;
- Estudo da repartição de competência tributária;
- Compreensão das limitações constitucionais ao poder de tributar: princípios constitucionais tributários positivos, imunidades e outras restrições.
- Estudo da repartição das receitas tributárias;
- Análise da legislação tributária: normas principais e normas complementares;
- Compreensão da vigência da legislação tributária;
- Aplicação da legislação tributária.

Objetivos de Aprendizagem:

- Compreender a importância do Sistema Tributário Nacional;
 - Diferenciar as competências tributárias;
- Identificar as normas principais e as normas complementares;
 - Identificar as imunidades tributárias.

INTRODUÇÃO

Nesta segunda unidade será analisado o Sistema Tributário Nacional. O Brasil tem um dos sistemas tributários mais complexos do mundo. A Constituição Federal dedica um capítulo ao Sistema Tributário Nacional, tratando sobre os princípios, as contribuições tributárias e todas as espécies tributárias.

Um dos principais assuntos a ser tratado na unidade refere-se à competência tributária. Serão analisadas as características e a divisão da competência tributária entre cada um dos entes federativos.

Um assunto de amplo interesse ao estudo do direito tributário refere-se às imunidades tributárias que serão analisadas em seguida. As imunidades se constituem em uma limitação imposta pela Constituição Federal aos entes federativos, impedindo-os de tributar. Serão estudadas a maioria das imunidades tributárias que são concedidas a todos os contribuintes, como, por exemplo, a imunidade de que são detentores os templos de qualquer culto.

Prosseguindo os estudos, será estudada a legislação tributária, oportunidade em que serão vistos alguns conceitos pertinentes à matéria, como conceito de lei delegada e conceito de medida provisória.

Além das normas gerais, o direito tributário possui normas complementares, como as decisões administrativas que serão analisadas ao longo desta unidade.

De grande importância é o estudo da vigência e da aplicação da lei tributária, assuntos que serão abordados ao final da unidade.

Espero que goste do material. Bom estudo!



1. COLOCAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Na linguagem comum, entende-se por sistema o conjunto organizado de elementos, de forma que a mudança em um elemento altera a mudança em todos os demais elementos.

Celso Ribeiro Bastos (1995, p. 104) define o sistema tributário como o conjunto de normas agrupadas pelo conceito de tributo”. Diante da conceituação exposta, deve-se entender como sistema o conjunto de normas que se refere ao direito tributário. O Brasil tem um dos sistemas tributários mais complexos do mundo, com uma carga tributária muito alta, estabelecendo cinco espécies tributárias diferentes.

Pode-se classificar os sistemas tributários em rígidos ou flexíveis e racionais ou históricos. Os sistemas rígidos são aqueles que o legislador quase não tem a opção de legislar, visto que a Constituição já o regula, de maneira quase que completa. O sistema flexível é aquele que o legislador possui uma faculdade mais ampla para agir.

O sistema racional é aquele que é influenciado pela ciência das finanças, com objetivos políticos inclusos. O sistema histórico é aquele que é elaborado sem qualquer prévio planejamento, com a instituição dos tributos sem a preocupação com o seu conjunto.

O Sistema Tributário Nacional é um sistema racional e flexível e nele estão compreendidas todas as espécies tributárias.

A atual Constituição Federal possui um capítulo próprio destinado aos tributos, trata-se do Capítulo I, englobando os artigos 145 a 162.

A Constituição Federal de 1967 tratava sobre o sistema tributário nacional, contudo, os estados e os municípios não eram vistos sob o mesmo grau de superioridade em relação à União. A situação dos estados e dos municípios melhorou com a vigência da atual Constituição Federal, principalmente com a repartição das receitas tributárias, principalmente dos impostos federais.



2. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

A competência tributária corresponde ao poder atribuído aos entes federativos pela Constituição Federal para instituir, modificar e instituir impostos. Esse poder é denominado de competência legislativa.

Em direito tributário essa competência legislativa é denominada de concorrente, pois qualquer dos entes federativos pode editar leis que versem sobre tributos.

A competência tributária possui as seguintes características: indelegabilidade, intransferibilidade, irrenunciabilidade e incaducabilidade.

Pela indelegabilidade entende-se que a competência para arrecadar e instituir impostos não pode ser delegada a terceiros. Essa tarefa compete apenas ao ente que a possui.

Pela intransferibilidade deve-se entender que os entes públicos não podem transferir entre si a competência para arrecadar e instituir impostos. Assim, um imposto de competência municipal não pode ser transferido para o estado. Os entes públicos não podem renunciar a competência que lhe fora atribuída para arrecadar e instituir impostos. O que pode ocorrer é, por exemplo, um dos entes renunciar a receber a receita tributária, concedendo benefícios fiscais, mas nunca uma renúncia.

Pela incaducabilidade deve-se entender que o fato de um ente não ter exercido a sua competência oportunamente não acarreta a perda desse direito. A competência tributária não prescreve em razão da inércia do seu titular em razão do decurso do tempo.

2.1 Repartição de Competência Tributária

Independentemente de se tratar de um tributo vinculado ou não vinculado, o legislador repartiu a competência tributária entre os entes federativos. Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 201) leciona que:

Nos tributos vinculados, a regra foi atribuir ao ente que realizar a atividade vinculada com base na qual o fato gerador é definido, o que dá os contornos da definição de competência comum, como estudado adiante. Nos tributos não vinculados, a ausência de atividade estatal na definição do fato gerador importou a necessidade de a Constituição escolher o ente a quem seria definida a competência [...].

Em se tratando de tributos não vinculados, a Constituição Federal determinou qual ente poderia exercer aquela determinada competência. Em relação aos tributos vinculados, a competência pertence ao ente que realizou aquela atividade que acarretou a tributação. Assim, por exemplo, o estado detém a competência privativa para instituir o IPVA, já que se trata de um tributo não vinculado. Em relação às contribuições de melhoria, como se trata de um tributo vinculado, qualquer um dos entes pode instituir o tributo.

A repartição da competência tributária pode ser classificada em seis espécies, quais sejam: privativa, comum, residual, extraordinária, exclusiva e cumulativa.

A competência privativa é aquela estabelecida pela Constituição Federal aos entes federativos, de forma individualizada. A Constituição Federal determina a competência de cada um dos entes federativos para a instituição e arrecadação de cada imposto, de tal sorte que somente ele detém este poder.

Ao determinar que compete aos municípios a instituição e a arrecadação do IPTU, somente o município pode arrecadá-lo. A competência para a arrecadação de taxas e contribuições de melhoria é comum, pois pertence a todos os entes federativos.

Caio Bertine (2016, p. 122) elucida que “basta que estes entes pratiquem o fato gerador do respectivo tributo para que todos eles, indiscriminadamente, desde que atendam aos requisitos exigidos em lei, possam instituir os mesmos tributos”.

É possível que o contribuinte esteja efetuando o pagamento de duas contribuições de melhoria, referentes a duas obras públicas distintas, sendo uma realizada pelo município e outra realizada pelo estado, sem que se possa falar em bitributação, pois ambos fatos geradores são diferentes.

A competência residual é aquela que pertence tão somente à União, pois somente ela tem a competência de criar novos impostos que não estejam previstos na Constituição Federal.

Para a criação de novos impostos, é necessária a presença de três requisitos: o novo imposto deve ser instituído mediante lei complementar, os impostos não podem ser cumulativos e o seu fato gerador e a base de cálculo devem ser diferentes daqueles já previstos em lei.

A competência extraordinária também pertence exclusivamente à União, que em situações de guerra iminente ou declarada, calamidade pública ou investimento de caráter urgente e relevante interesse nacional para custear os gastos imprevisíveis pode instituir novo tributo. Um exemplo de competência extraordinária é aquela que objetiva instituir empréstimo compulsório, que somente pertence à União.

A competência exclusiva é aquela que pertence somente à União com o objetivo de instituir as contribuições sociais, como aquelas contribuições sobre o domínio econômico.

A competência cumulativa é aquela que pertence tão somente ao Distrito Federal, para que possa instituir e arrecadar os impostos de competência municipal e estadual. Ocorre que o Direito Federal não pode ser dividido em municípios, tampouco é um estado, de tal sorte que lhe sobram as duas competências que podem ser exercidas de forma cumulativa.



3. AS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR: PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS POSITIVOS, IMUNIDADES E OUTRAS RESTRIÇÕES

A competência tributária não é um poder absoluto que pode ser exercido livremente pelos entes federativos. Do mesmo modo que a Constituição Federal atribui aos entes federativos a competência tributária, ela o limita no sentido de determinar o que pode, realmente, ser tributado.

Caio Bartine (2016, p. 133) elucida que as limitações ao poder de tributar “são verdadeiras garantias dos contribuintes face aos abusos que podem ser perpetrados pelos entes federados. Servem as limitações como cláusulas pétreas, insuscetíveis de supressão ou excepcionalização, mesmo por emendas constitucionais”.

As limitações constitucionais encontram-se previstas pelo artigo 150, do Código Tributário Nacional, e se expressam por meio de princípios e normas próprias. Na lição de Caio Bartine (2016, p. 36), os princípios podem ser conceituados como “os alicerces nos quais se estruturam as normas jurídicas, são os mandamentos nucleares de todo um sistema”. Pode-se afirmar que os princípios são tão importantes quanto as normas. Todo e qualquer princípio deve ser respeitado, do mesmo modo que uma norma é respeitada.

Paralelamente aos princípios constitucionais que podem ser aplicados aos diversos ramos do direito, existem os princípios que podem ser aplicados exclusivamente ao direito tributário, sendo eles: princípio da legalidade, princípio da anterioridade, princípio da irretroatividade, princípio da uniformidade geográfica, princípio da isonomia e princípio da não cumulatividade.

3.1 Princípio da Legalidade

Consoante exposto no item 5, da Unidade I, todo tributo, para ser cobrado, deve estar instituído por lei. É o que preconiza o princípio da legalidade. Não somente para a sua criação, mas, outrossim, para a majoração é necessária a existência de lei.

O doutrinador Caio Bartine (2016, p. 141) leciona que “a instituição de tributos deve ser necessariamente, mediante lei. Toda a estrutura jurídica das espécies tributárias deve estar disposta numa lei complementar em âmbito nacional”.

Pela aplicação desse princípio, observa-se que nenhum contribuinte pode ser obrigado a efetuar o pagamento de um tributo sem a existência de uma lei que o obrigue. Ademais, além da lei instituir o tributo, deve, ainda, tratar do seu fato gerador, seu sujeito passivo, da sua base de cálculo e da alíquota do tributo.

3.2 Princípio da Anterioridade

Pelo princípio da anterioridade, para a instituição de um imposto ou para a sua majoração, é necessária a existência de lei publicada no exercício financeiro anterior. Assim, além da existência de lei que prevê a possibilidade de cobrança de um determinado tributo, é necessário que essa lei tenha sido publicada no exercício financeiro anterior.

O doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 441) defende que “A cobrança de tributo está vinculada a cada exercício financeiro, que é anual, desde a Carta outorgada de 1824, coincidindo o exercício financeiro com o ano-calendário, isto é, começa no dia 1º de janeiro e termina no dia 31 de dezembro”.

Desta forma, um imposto instituído em lei em um ano, somente pode ser cobrado no próximo ano. Esse princípio encontra sua exceção no que se refere às contribuições sociais, pois basta o decurso do prazo de noventa dias para que o tributo possa ser cobrado ou majorado.

3.3 Princípio da Irretroatividade

Pelo princípio da irretroatividade, uma lei somente pode ser aplicada aos fatos que ocorreram após a sua vigência, não podendo ser aplicada aos fatos que ocorreram antes de sua vigência.

Na lição de Lúdio Camargo Fabretti (2011, p. 45), “a lei aplica-se aos fatos que se realizam após a sua entrada em vigor. Não pode retroagir para alcançar fatos já ocorridos na vigência de lei anterior”. Embora, a regra geral seja a de que em direito tributário, a lei não possa ser aplicada aos fatos anteriores a sua vigência, existe a possibilidade da lei retroagir.

O artigo 106, do Código Tributário Nacional, estabelece hipóteses que se configuram em uma exceção à esta regra. A primeira delas refere-se ao fato de que, de maneira

interpretativa, seja excluída a penalidade a uma infração já cometida. Trata-se de um caso de beneficiar o réu, contudo mediante a interpretação da lei.

A segunda hipótese de exceção ao princípio da irretroatividade refere-se ao fato de um ato, ainda não julgado definitivamente, deixar de ser definido como infração. Trata-se da hipótese de ser aplicado àquele ato a lei mais benigna, o que é permitido, outrossim, em direito penal.

Assim, trata-se de um princípio que comporta exceções, sendo que a regra geral é que a lei não pode ser aplicada aos fatos que ocorreram antes de sua vigência.

3.4 Princípio da Uniformidade Geográfica

Esse princípio encontra a sua previsão legal no artigo 151, inciso I, da Constituição Federal, segundo o qual é vedado à União federal instituir tributo que não seja uniforme em todo território federal.

O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 46) assevera que

não pode a União, portanto, estipular diferentes alíquotas de imposto sobre a renda, nos distintos Estados da federação. Caso a alíquota fosse menor, à título de exemplo, no estado de São Paulo, os demais Estados estariam sendo ilegitimamente diferenciados, o que poria em risco a federação.

Desta feita, os tributos federais devem ser cobrados na mesma proporção em todo território nacional. A não aplicação desse princípio poderia redundar em preferência a alguns estados da federação.

3.5 Princípio da Isonomia

O artigo 5º da Constituição Federal disciplina que todos são iguais perante a lei. É o denominado de princípio da isonomia, que se aplica aos diversos ramos do direito. O doutrinador Paulo Henrique Pêgas (2017, p. 146) leciona que “É proibido instituir tratamento desigual entre contribuintes com situação equivalente, sendo proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.

Especificamente no direito tributário, esse princípio estabelece que o agente responsável pela arrecadação dos impostos, seja a nível federal, distrital, estadual ou municipal, deve tratar com igualdade todos os contribuintes que se encontrem na mesma situação, de acordo com a capacidade contributiva de cada um.

3.6 Princípio da não Cumulatividade

Pela aplicação desse princípio, deve ser abatido do imposto devido naquela operação, o que já fora pago nas operações anteriores. O doutrinador Celso Ribeiro Bastos (1995, p. 163) afirma que:

As normas constitucionais prescrevem para o IPI que seja abatido em cada operação o montante cobrado nas anteriores, e para o ICM, que suas operações realizadas por produtores, industriais e comerciantes, e abata, nos termos do disposto em lei complementar, o valor cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro estado.

Na realidade, todos os impostos devem ser não cumulativos, a fim de se evitar que o contribuinte acabe efetuando o pagamento de um imposto em duplicidade.

3.7 Imunidades

As imunidades correspondem a uma limitação ao poder de tributar, mediante a qual o ente público não pode exercer a sua competência para a tributação. O doutrinador Láudio Camargo Fabretti (2011, p. 70) leciona que a imunidade

é uma limitação constitucional ao poder de tributar do estado, que visa resguardar a independência dos entes da federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), a liberdade de culto religioso, de associação política, sindical, de educação, de assistência social, de divulgação científica e cultural e dos fatos de interesse da sociedade.

Somente possui competência para a concessão de imunidade, a Constituição Federal. Essa limitação é também chamada de competência negativa e como se trata de uma exceção, as suas hipóteses estão previstas constitucionalmente, no artigo 150, inciso VI, quais sejam: patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; templos de qualquer culto; patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão e, fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil.

Uma particularidade, que é importante mencionar, é que a imunidade abrange somente os impostos, não se aplicando às demais espécies tributárias.

3.8 Patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros

A Constituição Federal trata da imunidade tributária recíproca, mediante o qual um ente da federação não pode tributar a renda e/ou os serviços de outro ente tributário. O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 166) assevera que “trata-se de cláusula pétrea, por configurar importante regra protetiva do pacto federativo ao impedir a sujeição de um ente federativo ao poder de tributar do outro”.

Por intermédio dessa imunidade, um ente político não pode cobrar um imposto de outro ente político. Assim, por exemplo, se o estado é proprietário de um imóvel não deverá efetuar o pagamento do IPTU para o município.

Essa imunidade somente se aplica aos impostos, não atingindo os demais tributos.

3.8.1 Templos de qualquer culto

O inciso IV do artigo 5º da Constituição Federal assegura ser livre todo credo religioso, não impondo qualquer religião ao país. Além de estabelecer a liberdade de religião, a Constituição Federal protege não somente o patrimônio, mas o que estiver atrelado à religião. É a denominada imunidade religiosa.

Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 166) assevera que “da mesma forma que a imunidade recíproca protege a autonomia dos entes federados, a imunidade religiosa impede que o Estado se utilize do poder de tributar como meio de embaraçar o funcionamento das entidades religiosas”.

A imunidade se refere não à igreja, enquanto prédio físico, mas se estende a todos os lugares onde se professa qualquer fé, como, por exemplo, aos terreiros de umbanda. Desta forma, não são passíveis de tributação a receita auferida pela Igreja, bem como, o imóvel destinado ao culto.

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

Essa imunidade é entendida como a imunidade condicional, pois depende da observância de alguns requisitos, sob pena de ser suspenso o benefício. O artigo 14, do Código Tributário Nacional enumera os requisitos necessários à concessão dessa imunidade: não distribuição de qualquer parcela de suas receitas; aplicar todo o dinheiro recebido no país; manter uma regular escrituração contábil.

As receitas recebidas pelas entidades devem ser aplicadas na própria entidade, para alcançar os fins a que ela se destina. A receita aferida não deve ser destinada a outro país, beneficiando a própria entidade.

Os livros contábeis devem mantidos em ordem, comprovando a veracidade de suas informações.

3.8.3 Livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão

A intenção do legislador não fora outra, a não ser a proteção à informação, ao conhecimento e à cultura. Esse tipo de imunidade é denominado de objetiva. O doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 455) menciona que:

Não interessa o conteúdo do livro ou periódico. Já se acha superada a jurisprudência que exigia que o conteúdo dessas publicações se revestisse de caráter jornalístico, literário, artístico, cultural ou científico. Livro, no dizer dos dicionaristas, significa “porção de cadernos manuscritos ou impressos e cosidos ordenadamente”. E periódico significa publicação que aparece em tempos determinados ou em intervalos iguais, contendo informações de caráter geral.

Estão imunes, portanto, os livros e os periódicos, se estendendo essa imunidade até aos álbuns de figurinhas, porque têm o objetivo de atender ao público infantil. O papel destinado à impressão dos livros é imune de impostos, contudo essa imunidade não se aplica à tinta destinada à impressão. Não se aplica, outrossim, essa imunidade aos livros digitais, por falta de previsão legal.

3.8.4 Fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil

Essa imunidade fora acrescida à Constituição federal mediante a emenda constitucional no. 75, de 2013. Mediante essa emenda constitucional, os entes federativos não poderão tributar os fonogramas e os videofonogramas musicais, de autores brasileiros, produzidos no Brasil.



4. REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS: NORMAS CONSTITUCIONAIS

A receita pública deve ser entendida com a entrada de numerário nos cofres públicos. A Constituição Federal disciplina a obrigatoriedade da repartição entre os seus entes federativos: União, estados, municípios e Distrito Federal. Trata-se de uma matéria que somente interessa aos próprios entes tributantes, de pouca relevância ao contribuinte.

O doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 88) leciona que: "SA repartição das receitas propicia uma divisão igualitária dos recursos obtidos, favorecendo os entes menos favorecidos."

O artigo 157, da Constituição Federal trata da divisão das receitas tributárias, ressaltando-se que essa divisão não compreende apenas a repartição da receita oriunda dos impostos federais, mas, trata, outrossim, da divisão de vários tributos. O doutrinador Ricardo Cunha Chimenti (2012, p. 65) afirma que:

O imposto de renda retido na fonte em razão dos rendimentos pagos, a qualquer título, pelos Estados-Membros, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, bem como por suas respectivas autarquias e fundações públicas, pertence a eles próprios (o IR retido na fonte quando um servidor estadual de São Paulo recebe seus vencimentos, p. ex., pertence ao próprio Estado de São Paulo, em que pese ser o IR um tributo de competência da União).

Pode-se afirmar que a repartição de receitas se estende, também, às autarquias e fundações públicas e não somente aos entes federativos, como se vê na lição de Chimenti.

Dentre as repartições da receita tributária, previstas pela Constituição Federal, podem ser citadas as seguintes:

- a) 20% do valor arrecadado pela União à título do imposto residual é destinado aos estados e ao Distrito Federal;
- b) 50% do valor arrecadado pela União à título de ITR é destinado ao município, onde está localizado o imóvel;
- c) 50% do valor arrecadado pelos estados à título de IPVA é destinado ao município, onde o veículo está emplacado;

Como se observa, a repartição corre por parte de todos os entes públicos, bem como, por parte de suas respectivas autarquias e fundações.



5. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

O artigo 96 do Código Tributário Nacional disciplina que a expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, decretos e normas complementares que versem sobre direito tributário.

Diante da previsão legal, vislumbra-se que as normas em direito tributário se dividem em principais e complementares.

5.1 Normas Principais

As leis complementares, as leis delegadas, as leis ordinárias, a emenda constitucional, os tratados e convenções internacionais, decretos legislativos, decretos, medida provisória, resoluções do Senado e normas complementares que versem sobre direito tributário se constituem em normas principais de direito tributário.

A lei é uma disposição que tem por função principal inovar no mundo jurídico. Segundo Paulo Nader (2014, p. 146), a lei pode ser caracterizada como a forma moderna de produção do Direito Positivo”. Trata-se de um ato do Poder Legislativo, que, diante dos anseios da sociedade, cria novas normas.

A lei pode ser classificada em ordinária, complementar e delegada e cada uma destas espécies comporta a sua especificidade.

A lei complementar é uma espécie normativa restrita a determinadas matérias. Para a sua edição, é exigida a aprovação do Congresso Nacional por maioria absoluta de seus

membros. A sua função é a de instituição de determinados tributos, contribuições sociais para a seguridade social, empréstimo compulsório, impostos sobre grandes fortunas e, impostos residuais.

A lei complementar possui, ainda, algumas funções que são determinadas pelos artigos 146 e 146-A, do Código Tributário Nacional. O doutrinador Fábio Vieira Figueiredo (2010, p. 109) informa a lei complementar pode “i) dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária; ii) regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; iii) estabelecer normas gerais em matérias tributárias; iv) estabelecer critérios especiais de tributação”.

Dentre as funções enumeradas deve ser destacada a de que poderá haver algum conflito em direito tributário acerca da competência de alguns dos entes federativos, tendo lei complementar a função de decidir sobre este conflito.

A lei ordinária é a lei conhecida como geral e, ao contrário da lei complementar, a sua aprovação exige apenas a maioria simples no Congresso Nacional, tendo por função, alterar, extinguir ou instituir tributos.

A lei delegada é de iniciativa do chefe do Poder Executivo, desde que possua a prévia autorização do Congresso Nacional. Sua aplicação é restrita para instituir tributos e não pode ser utilizada indiscriminadamente. A emenda constitucional tem a mesma importância para o direito tributário que a Constituição Federal.

O doutrinador Fábio Vieira Figueiredo (2010, p. 108) leciona que “a CF ainda estabelece as grandes regras de limitação ao exercício desta competência, ou seja, estabelece os princípios constitucionais e as regras de imunidade”.

A mesma regra que se aplica à Constituição Federal, se aplica à emenda constitucional. Não compete à emenda constitucional a criação de tributos, mas sim a distribuição e a limitação da competência tributária entre os seus diversos entes.

Os tratados e as convenções internacionais se aplicam no direito tributário especificamente para evitar a bitributação, bem como servem para estimular as operações econômicas bilaterais.

Os decretos constituem-se em um ato privativo do chefe do Poder Executivo, que tem o objetivo de alterar a alíquotas dos tributos. O decreto não pode inovar criando novos tributos, mas tão somente estabelecer novas alíquotas. Os decretos legislativos são atos de competência do Congresso Nacional.

O doutrinador Fábio Vieira Figueiredo (2010, p. 108) leciona que “no direito tributário, o decreto legislativo tem como importante papel a ratificação de eventuais acordos e tratados internacionais sobre tributação”.

Os tratados internacionais, bem como os acordos internacionais são firmados pelo chefe do Poder Executivo, mas necessitam de uma validação que é feita pelo Congresso Nacional mediante decreto. Com a sua validação, o chefe do Poder Executivo reproduz o texto e o incorpora no ordenamento jurídico brasileiro.

As resoluções do Senado são de competência exclusiva do Senado Federal, com a função de estabelecer a alíquota de alguns impostos estaduais, com fulcro no artigo 150, inciso V, da Constituição Federal.

A medida provisória é uma espécie legislativa, com força de lei e vigência imediata de competência exclusiva do Poder Executivo. Somente pode ser utilizada em caso relevante e de urgência. Tem a mesma abrangência que a lei ordinária, de tal sorte que pode ser editada nas hipóteses de instituição, alteração e extinção de tributos. Não pode ser utilizada nas hipóteses que devem ser regulamentadas por lei complementar, já que se equipara à lei ordinária.

5.2 Normas Complementares

As normas complementares compreendem os atos normativos das autoridades administrativas, as decisões administrativas, as práticas reiteradas das autoridades administrativas e os convênios celebrados entre os entes tributantes.

O tributarista Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 220) leciona que “os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas editadas pelos servidores da administração tributária e visam a detalhar a aplicação das normas que complementam”.

Os atos normativos não podem inovar na ordem jurídica, pois tem a função de detalhar a aplicação das leis e demais normas tributárias.

As decisões administrativas referem-se à um determinado processo que fora julgado administrativamente. Tais decisões referem-se tão somente aquele contribuinte e não integram a legislação tributária.

O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 221) informa que “as decisões proferidas só têm efeito para aquele contribuinte que interpôs a impugnação (algo semelhante à eficácia inter partes das decisões em sede de controle difuso de constitucionalidade)”. Assim, a decisão proferida não pode ser aplicada a outros casos, pois refere-se àquele processo exclusivamente.

Os costumes, isto é, as práticas reiteradas, tratam-se de atos praticados em uma determinada sociedade por um longo período de tempo. Pode-se afirmar que o costume é uma das fontes mais antigas do direito.

Em direito tributário, as práticas reiteradas auxiliam a interpretação do direito, mediante o qual o contribuinte cumpre com a orientação do fisco já utilizada em casos passados.

Os convênios são os acordos celebrados entre os entes políticos, tendo aplicação interna, isto é, não se estendendo aos contribuintes. Caio Bartine (2016, p. 112) define os convênios como “acordos firmados pelos Secretários de Fazenda dos Estados para a concessão de incentivos fiscais e redução das alíquotas do ICMS”.

Os entes federativos não são obrigados a firmarem convênios entre si, tampouco têm o poder de revogar leis, pois, consoante já dito anteriormente, sua função é apenas interna.



6. VIGÊNCIA: EFEITOS, INÍCIO DA VIGÊNCIA, VACATIO LEGIS E EXTINÇÃO DA VIGÊNCIA

Com a publicação, uma lei passa a existir no ordenamento jurídico. Contudo, nem sempre a publicação torna a lei obrigatória e, conseqüentemente, permite que ela venha a ser aplicada. A existência de uma lei não pode ser confundida com o início de sua obrigatoriedade, que pode ser entendida como sua vigência.

O doutrinador Celso Ribeiro Bastos (1995, p. 177) leciona que a vigência é aquele atributo da lei que lhe confere plena disponibilidade para a sua aplicação. Estando a lei vigente, ela pode ser aplicada, produzindo os efeitos desejados.

A vigência de toda e qualquer lei deve ser analisada sob dois aspectos, no tempo e no espaço. A vigência das leis no tempo, em direito tributário, é tratada pelo artigo 103, do Código Tributário Nacional.

Segundo o artigo 103 do Código Tributário Nacional, os atos administrativos expedidos pelas autoridades administrativas entram em vigência na data de sua publicação. As decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa entram em vigência trinta dias após a sua publicação. Os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios entram em vigência de acordo com a sua própria previsão.

O artigo 104 do Código Tributário Nacional, igualmente, trata da vigência das leis em direito tributário, determinando que as leis que criam ou majoram impostos, ou definem novas formas de incidência, ou ainda extingam ou reduzam isenções, salvo se forem mais

benéficas ao contribuinte, entram em vigência no primeiro dia no próximo exercício financeiro. Na verdade, o artigo mencionado refere-se ao princípio da anterioridade, já tratado nesta unidade.

O artigo 1º da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro (LINDB determina que as leis entram em vigor em 45 dias após a sua aplicação, e apenas de maneira excepcional será aplicada em direito tributário, já que a vigência das leis em direito tributário são regulamentadas pelos artigos 103 e 104 do Código Tributário Nacional.

O período entre a publicação da lei e o início de sua obrigatoriedade é denominado de *Vacatio Legis*. No que se refere à vigência das leis no espaço, é oportuno ressaltar que ante à competência de legislar estadual, federal, municipal e distrital, as leis possuem sua aplicabilidade dentro de seu território respectivo.

Santos (2016, p. 228) afirma que:

a regra fundamental aqui é a da territorialidade. Tal regra é bastante simples de se entender. Cada ente federado possui um território claramente demarcado. As normas expedidas por um ente só têm vigência dentro do seu respectivo território, não sendo aplicáveis aos fatos ocorridos nos territórios dos demais entes.

As leis de direito tributário obedecem ao princípio da territorialidade, pois somente pode ser aplicada dentro do espaço do ente tributante. Esse princípio comporta uma exceção, sendo permitido à União Federal a tributação das rendas auferidas no exterior, bem como em relação ao ICMS sobre determinados produtos.

Da mesma forma que uma lei tem a sua vigência, ela tem a sua revogação. A revogação é o ato mediante o qual a lei perde os seus efeitos, não podendo mais ser aplicada. A revogação de uma lei pode ocorrer quando uma nova lei é publicada e expressamente determina que a lei anterior perdeu a sua obrigatoriedade; quando a lei posterior trata de matéria incompatível com a anterior; ou ainda quando a nova lei regular totalmente a matéria de que tratava a lei anterior.



7. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A legislação tributária compreende as normas gerais e as normas complementares. Não podem ser aplicadas a destinatários específicos, mas sim a todos os contribuintes que se encontram em uma mesma situação fática.

As leis tributárias, sejam elas estaduais, federais, municipais ou distritais, têm aplicação imediata aos fatos que ocorreram após a sua vigência, sejam pendentes ou futuros.

O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 233) elucida que as leis tributárias “são normas abstratas porque não versam sobre situações concretas, mas apenas sobre hipóteses que, se verificadas no mundo concreto, gerarão as consequências previstas na própria norma”. Essas situações podem ser caracterizadas como fato gerador, que é aquele fato que uma vez ocorrido acarreta a aplicação de uma lei.

Caio Bartine (2016, p. 256) leciona que:

podemos determinar que a lei tributária é prospectiva, ou seja, aplica-se aos fatos geradores futuros ou aqueles que iniciaram a sua ocorrência, mas, ainda, dependem de alguma exigência legal para se consumarem, o que se denomina de fatos geradores pendentes. Em regra, a lei tributária não retroage a fatos anteriores à sua vigência.

Deve ser entendido como fato gerador futuro, aquele que ainda não ocorreu e, com a sua ocorrência será aplicada aquela determinada lei.

O artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal estabelece que a lei não poderá prejudicar o direito adquirido, isto é, aquele direito já conquistado, e essa informação é

importante porque o direito tributário não pode ser aplicado aos fatos que ocorreram antes de sua vigência. Assim, o direito tributário pode ser aplicado somente aos fatos futuros ou pendentes.

O fato gerador pendente é aquele que teve início, mas ainda depende da ocorrência de alguma exigência para se consumir. Deve ser aplicada a lei vigente na época da ocorrência do fato gerador.

SAIBA MAIS

A 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal julgou procedente o Recurso Extraordinário 221.239, interposto por uma editora, contra decisão do Tribunal de Justiça de São Paulo, que havia afastado a imunidade tributária de um álbum de figurinhas.

Leia mais em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=62781>

REFLITA

O Supremo Tribunal Federal julgou improcedente o recurso formulado pela organização maçônica Grande Oriente do Rio Grande do Sul, que postulava pela concessão de imunidade para afastar a cobrança do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU). Em seu voto, o relator entendeu que não a entidade não estava voltada à fim religioso, mas sim à fins a uma ideologia de vida.

Na sua opinião, deveria ser concedida a apelante a imunidade?

Veja maiores detalhes: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=217200>

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nesta unidade compreendemos que o sistema tributário brasileiro é o sistema tributário mais complexo que existe no mundo, sendo composto por normas gerais e normas complementares.

A tributação no Brasil é delimitada pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional. A Constituição Federal atribui aos três entes da federação a competência de arrecadar e instituir tributos, como fora visto, não podendo qualquer outro ente, apoderar-se da competência de outro ente.

As próprias normas que estabelecem a obrigatoriedade de pagamento de tributos, também, estabelecem as imunidades, dispensando o contribuinte do pagamento dos tributos. As imunidades não são concedidas em caráter individual, mas sim, em caráter genérico.

Diante do que disciplina a Constituição Federal, são imunes ao pagamento de tributos os entes federativos em relação ao seu patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; templos de qualquer culto; patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos; livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão e, fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil.

Espero que tenha gostado do material. Um abraço.

LEITURA COMPLEMENTAR

1) Princípios de direito tributário, publicado pelo juiz federal Dr. Alexandre Machado de Oliveira.

Trata-se de um estudo muito amplo acerca da importância dos princípios em direito tributário.

Link: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/principios-do-direito-tributario/>

2) Imunidades tributárias, publicada por Izabella Andrade Bianchini.

Trata-se de um texto muito bom, abordando de maneira clara e objetiva as imunidades tributárias.

Link: <https://jus.com.br/artigos/74747/imunidade-tributaria>

MATERIAL COMPLEMENTAR



LIVRO

Título: Princípios de direito tributário e capacidade contributiva

Autor: Fernando Aurélio Zilveti

Editora: Quartier Latin

Sinopse: Trata-se de um livro muito didático, de uma leitura fácil que aborda não somente os princípios de direito tributário, assim como, a capacidade contributiva. Trata-se de um estudo aprofundado sobre o tema, que contribuiu muito no estudo da capacidade contributiva.



FILME/VÍDEO

Título: O contador

Ano: 2016

Sinopse: trata-se de um profissional com muita habilidade em sua profissão, contador. Ao ser contratado por um novo cliente vai demonstrar que tem muita habilidade e perspicácia.

UNIDADE III

Obrigações Tributárias

Professora Me. Vilma Carla Lima de Souza Ribeiro



Plano de Estudo

- Estudo da obrigação tributária;
- Análise das espécies das obrigações tributárias;
- Fontes das obrigações tributárias;
- Análise do nascimento da obrigação tributária;
- Compreensão da hipótese de incidência e sua diferenciação com o fato gerador;
- Estudo crítico do fato gerador;
- Análise dos elementos do fato gerador;
- Distinção dos sujeitos da obrigação tributária;
- Estudo nas noções de solidariedade no direito tributário;
- Compreensão da responsabilidade no direito tributário.

Objetivos da Aprendizagem:

- Analisar a obrigação tributária;
- Diferenciar as espécies de obrigação tributária;
- Identificar os elementos do fato gerador;
- Compreender a importância da responsabilidade em direito tributário.

INTRODUÇÃO

Nesta terceira unidade será analisada a obrigação tributária. A fim de abordar melhor o assunto, que é de grande importância ao direito tributário, serão vistas as noções de espécies de obrigações tributárias, que se distinguem em principais e acessórias.

Um dos principais assuntos a ser tratado na unidade refere-se a fonte e ao nascimento da obrigação tributária. A fonte e o nascimento da obrigação tributária não se confundem.

Prosseguindo no tema, será abordado e analisado criticamente o conceito do fato gerador, com um comentário sobre os seus aspectos.

Serão amplamente analisados os sujeitos ativos, que são os entes tributantes, e os sujeitos passivos da obrigação tributária, que são os contribuintes e os responsáveis.

Prosseguindo os estudos, mas continuando com a noção dos sujeitos das obrigações tributária, serão estudadas a solidariedade e a responsabilidade em direito tributário.

Espero que goste do material. Bom estudo!



1. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Diante do que determina o artigo 113 do Código Tributário Nacional, deve-se entender como obrigação tributária a relação jurídica que decorre do fato gerador com o objetivo de levar dinheiro aos cofres públicos, ou ao cumprimento de deveres administrativos, sejam municipais, estaduais, distritais ou federais.

O doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 663) define a obrigação tributária como

uma relação jurídica que decorre da lei descritiva do fato pela qual o sujeito ativo (União, Estados, DF ou Município) impõe ao sujeito passivo (contribuinte ou responsável tributário) uma prestação consistente em pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 113, § 1o, do CTN), ou prática ou abstenção de ato no interesse da arrecadação ou da fiscalização tributária (art. 113, § 2o, do CTN).

Verifica-se, pelo conceito exposto, que a obrigação tributária é uma relação existente entre os entes públicos e o particular, obrigando este ao pagamento de um tributo, ao pagamento de uma multa, ou ainda ao cumprimento de uma obrigação tendente a arrecadação de tributos.



2. ESPÉCIES DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

As obrigações tributárias dividem-se em duas espécies: principais e acessórias.

As obrigações tributárias principais são aquelas que decorrem do pagamento de um tributo ou de sua penalidade correspondente. É a transferência de dinheiro aos cofres públicos. Toda e qualquer obrigação tributária decorre de um fato gerador.

As obrigações tributárias acessórias não resultam no pagamento de nenhum tributo, contudo atuam para a fiscalização do pagamento deste tributo.

Normalmente, as obrigações tributárias acessórias têm por objeto uma obrigação de fazer ou de não fazer, chamadas de prestações negativas ou positivas. Um exemplo de obrigação acessórias, é a emissão de nota fiscal, consistente em uma prestação positiva.

A doutrinadora Miriam Petri Lima de Jesus Giusti (2003, p. 43) leciona que:

a obrigação acessória por envolver meros comportamentos a serem observados por seu sujeito passivo, pode ter seu fato gerador definido por fontes secundárias, tais como os decretos e as normas complementares; não podem, contudo, instituir gravames de caráter patrimonial.

O fato gerador de uma obrigação tributária acessória consiste em qualquer ato que não se configure como obrigação tributária principal e, muitas vezes, esse fato gerador pode vir a ser determinado em um decreto. Nem sempre a obrigação tributária acessória vem determinada por lei.

As obrigações tributárias principais e as obrigações tributárias acessórias são totalmente diferentes umas das outras. Um sujeito pode ter uma obrigação tributária acessória e não ter qualquer obrigação tributária principal e vice-versa.

Dentre as obrigações tributárias, de grande importância é a análise da evasão fiscal, elisão fiscal e elusão fiscal. O contribuinte tem por obrigação o dever de efetuar o pagamento dos tributos que lhe são devidos. Ocorre, que muitas vezes, o contribuinte pode ter a faculdade de pagar menos tributos ou até mesmo de deixar de efetuar o pagamento dos tributos, seja licitamente ou ilicitamente.

A elisão fiscal constitui-se em um meio lícito a ser adotado pelo contribuinte, mediante o qual, a carga tributária lhe será menos onerosa. Trata-se de um comportamento lícito previsto em um planejamento tributário. O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 268) define a elisão fiscal como:

A elisão fiscal é a conduta consistente na prática de ato ou celebração de negócio legalmente enquadrado em hipótese visada pelo sujeito passivo, importando isenção, não incidência ou a incidência menos onerosa do tributo. A elisão é verificada, no mais das vezes, em momento anterior àquele em que normalmente se verificaria o fato gerador. Trata-se de planejamento tributário, que encontra guarita no ordenamento jurídico, visto que ninguém pode ser obrigado a praticar negócio da maneira mais onerosa.

Ao lado da elisão fiscal, que se trata de um comportamento lícito, existe a evasão fiscal, que é um comportamento ilícito que consiste em furtar-se da obrigação de efetuar o pagamento de um tributo devido.

Diferenciando a elisão e a evasão fiscal, pode-se afirmar que enquanto na elisão o contribuinte adota um comportamento lícito, a fim de pagar menos tributos, na evasão o objetivo é o mesmo, contudo o contribuinte adota um comportamento ilícito.

A elusão fiscal consiste em comportamento adotado pelo contribuinte que simula um negócio jurídico com o objetivo de não efetuar o pagamento do tributo devido. Como se trata de um ato fraudulento, a elusão fiscal se aproxima da evasão fiscal.

Na lição de Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 270), a elusão fiscal “trata-se de um ardil caracterizado primordialmente pelo que a doutrina denomina de abuso das formas, pois o sujeito passivo adota uma forma jurídica atípica, a rigor lícita, com o escopo de escapar artificialmente da tributação”.

Trata-se, portanto, de uma conduta que a priori é típica, mas simulada. A simulação do negócio objetiva alcançar um benefício que não seria obtido por meio da elisão fiscal.

Uma vez descoberto o negócio jurídico simulado, poderá a Fazenda Pública desconsiderá-lo e efetuar o pagamento do tributo devido.



3. FONTES DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

As obrigações tributárias possuem duas fontes, a lei e o fato gerador. Todo e qualquer tributo somente pode ser instituído mediante a publicação de lei. O mesmo ocorre com a obrigação tributária. Pouco importa a vontade dos sujeitos passivo e ativo, ou a convenção efetuada entre duas pessoas físicas ou jurídicas, é necessário a existência de lei para que surja uma obrigação tributária.

A lei constitui-se na fonte formal da obrigação tributária e uma vez publicada, trata sobre a hipótese de incidência, sendo exigido o pagamento do tributo ou o cumprimento da obrigação acessória.

A tributarista Miriam Petri Lima de Jesus Giusti (2003, p. 41) assevera que “para existir a obrigação tributária, ou seja, o vínculo jurídico entre o sujeito passivo e o Fisco, será necessária, ainda, que exista a previsão legal do tributo a ser exigido, de acordo com o princípio da legalidade”.

Não se pode falar em obrigar ninguém ao cumprimento de uma obrigação tributária, sem que antes, exista uma lei que a determine. O fato gerador é a fonte material da obrigação tributária. Ele corresponde a uma hipótese definida em lei, que mediante a sua ocorrência pode ser exigido o cumprimento da obrigação tributária principal e acessória.

O doutrinador Fábio Vieira Figueiredo (2010, p. 117) leciona que o fato gerador “é a situação, descrita em lei, suficiente e necessária para o nascimento da obrigação tributária. Em outras palavras, o fato gerador é o fato, a situação que deve ocorrer para permitir a incidência da norma tributária”.

Assim, o fato gerador pode ser compreendido como a situação a partir da qual nasce a obrigação tributária.



4. NASCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

O ato conhecido como nascimento da obrigação tributária é denominado de lançamento. Enquanto não ocorrer o lançamento, a Administração Pública não poderá exigir o cumprimento da obrigação tributária, mesmo sendo devido o pagamento do tributo, pois é o lançamento que formaliza o crédito tributário. Na lição de Kiyoshi Harada (2018, p. 687), o lançamento pode ser definido como:

um procedimento administrativo no sentido de que um agente capaz procede a averiguação da subsunção do fato concreto à hipótese legal (ocorrência do fato gerador), a valoração dos elementos que integram o fato concreto (base de cálculo), a aplicação da alíquota prevista na lei para a apuração do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo, e, sendo o caso, a propositura de penalidade cabível.

O lançamento é um procedimento muito complexo, não se tratando de um ato isolado. Seu estudo pressupõe a análise de seus critérios, quais sejam: competência privativa de autoridade administrativa; constituição do crédito tributário; procedimento administrativo vinculado; verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; determinação da matéria tributável; cálculo do montante do tributo devido; identificação do sujeito passivo; e, proposição da penalidade cabível.

Trata-se do procedimento que constitui o crédito tributário, antes de sua formalização o Fisco não pode exigir que o contribuinte cumpra com qualquer obrigação tributária.

Não se constitui em um único ato, o lançamento é composto de vários procedimentos administrativos vinculados, mediante os quais a autoridade administrativa não tem qualquer discricionariedade, observando a lei sob pena de nulidade.

A importância do lançamento para a obrigação tributária é imensa. Pode-se afirmar que os critérios da hipótese de incidência são definidos pelo lançamento, seja em relação ao local de sua ocorrência, bem quanto ao tempo de sua ocorrência, definindo a competência territorial e a temporal do ente tributante.

Por intermédio do lançamento, o contribuinte tem a noção da matéria que está sendo tributada, e qual o tributo que deverá ser pago. Em se tratando de imposto, por intermédio do lançamento, o contribuinte terá ciência de qual conduta ou qual situação jurídica que acarreta o respectivo pagamento.

Por meio da multiplicação da alíquota e da base de cálculo, o contribuinte tem conhecimento do montante a ser pago à título de tributo. Uma vez que já tem conhecimento de qual tributo será cobrado. Pelo lançamento, o contribuinte tem conhecimento do valor que será pago à título de tributo. Além do valor a ser pago à título de tributo, ainda o lançamento informa qual a penalidade cabível em caso de não cumprimento da obrigação tributária. Compete ao lançamento identificar o sujeito passivo ou o responsável pelo pagamento do tributo, em razão da ocorrência do fato gerador.

4.1 Espécies de Lançamento

Existem três espécies de lançamento: ofício, declaração e homologação.

O lançamento de ofício é aquele efetuado pela autoridade pública sem qualquer participação do contribuinte. A administração pública utiliza as informações que constam em seus cadastros para realizar o lançamento.

O doutrinador Hugo de Brito Machado pondera que (2018, p. 82) “diz-se de ofício aquele lançamento efetuado pela autoridade administrativa sem que se faça necessária qualquer iniciativa ou participação do sujeito passivo, conforme previsto no art. 149 do CTN”.

Todas as providências necessárias para formalizar o lançamento são adotadas pela administração pública. Um exemplo desse tipo de lançamento é o utilizado para pagamento do IPTU.

O lançamento por declaração é aquele em que atuam conjuntamente o particular e a administração pública. O contribuinte presta, à administração pública, as informações necessárias para que esta efetue o lançamento. Caso o contribuinte não preste essas

informações, ou preste informações falsas, a administração pública poderá realizar novo lançamento. Um exemplo desse tipo de lançamento é o utilizado para pagamento do ITBI.

O lançamento por homologação encontra a sua previsão legal no artigo 150 do Código Tributário Nacional, mediante o qual o próprio contribuinte calcula o valor do tributo e efetua o respectivo pagamento, sem qualquer intervenção da administração pública.

O doutrinador Ricardo Cunha Chimenti (2012, p. 70) esclarece que o lançamento por homologação é “aquele feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de calcular o tributo e antecipar o seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.

A participação da administração pública nesse tipo de lançamento é tão somente fiscalizar o valor pago e, havendo dados incorretos, deverá culminar o pagamento de multa. Antes do pagamento do tributo, nenhuma participação a Administração Pública tem nesse tipo de lançamento.

Estando correto o pagamento do tributo, ocorre a sua homologação. A administração pública tem o prazo de cinco anos para homologar esse lançamento. A homologação pode ser expressa ou tácita.

É tácita quando decorre o prazo de cinco anos e a administração pública se mantém inerte. É expressa quando a administração pública se manifesta por escrito informando que houve a homologação daquele lançamento.



5. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA E FATO GERADOR

As expressões “fato gerador” e “hipótese de incidência”, embora pareçam sinônimas, não são equivalentes.

A expressão “hipótese de incidência” representa a descrição contida na lei, mediante a qual surge a obrigação tributária. O fato gerador, ao contrário, refere-se à ocorrência da descrição legal.

O doutrinador Hugo de Brito Machado (2011, p. 135) leciona que “a hipótese é a simples declaração, e simples previsão, enquanto o fato é a concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto”. Assim, enquanto a hipótese de incidência é a previsão legal, o fato gerador é a ocorrência do fato que acarreta o cumprimento da obrigação tributária.

O artigo 104 do Código Civil determina que, para se reputarem válidos, os atos jurídicos exigem a presença dos seguintes requisitos: agente capaz; objeto lícito e possível, determinado ou determinável; e forma prescrita ou não proibida em lei.

Interessa, nesse momento, a tributação dos atos ilícitos. Sendo um ato ilícito praticado, como, por exemplo, a importação de um objeto ilícito, é devido o pagamento do respectivo imposto, mesmo que se trate de algo cuja importação seja ilícita.

Contudo, se, porventura, tal bem fora apreendido pela alfândega, não haverá a tributação, haja vista que fora aplicada ao sujeito, a pena de perdimento de bens. Nessa hipótese, somente haverá a incidência do imposto se esse bem fora leiloado, ocasião em que o imposto será pago pelo respectivo alienante.



6. ESTUDO CRÍTICO FATO GERADOR: TERMINOLOGIA ADOTADA PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E CRÍTICA

O artigo 114 do Código Tributário Nacional define o fato gerador como a “situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. Diante da definição legal, o fato gerador pode ser definido como a situação definida em lei que acarreta a obrigação tributária, seja ela principal ou acessória.

Contudo, como elucida Kiyoshi Harada (2018, p. 664), essa denominação “tem merecido violentas críticas por certos setores da doutrina, sob a alegação de que nada gera, a não ser confusão na mente dos juristas”. A principal crítica que o doutrinador faz é a de que a expressão “fato” denomina algo que já ocorreu e, no entanto, diante da definição contida no artigo do Código Tributário Nacional, entende-se que a palavra fato é utilizada como uma descrição abstrata em lei e não algo que já ocorreu.

Portanto, na lição de Harada (2018), deveria ser utilizada a nomenclatura hipótese de incidência” e não, “fato gerador”.

O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 261) enfatiza que “a palavra ‘fato’ se refere a algo concretamente verificado no mundo. Tanto é assim que as pessoas que prezam por um português correto, evitando as redundâncias, não dizem que ‘o fato é verdadeiro’, dizem simplesmente ‘é fato’, pois se é fato, é verdadeiro”.

Verifica-se que as críticas que Santos (2016) faz em relação a expressão “fato gerador” assemelha-se à opinião de Harada (2018), pois, na verdade, o que o Código Tributário Nacional define é a hipótese de incidência e não o fato gerador propriamente dito.



7. ELEMENTOS OU ASPECTOS DO FATO GERADOR

O fato gerador possui cinco aspectos que devem ser analisados: material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo.

Diante do aspecto material, deve-se encarar o fato gerador como a descrição de um fato que, por si só, acarreta o nascimento da obrigação tributária. Um exemplo é o fato gerador do IRPF, que seria “auferir rendas”.

O tributarista Hugo de Brito Machado (2011, p. 142) informa que “a descrição do aspecto material, ou nuclear, do fato gerador da obrigação tributária alberga necessariamente uma expressão econômica, que se presta como elemento essencial para a quantificação do objeto correspondente”. Assim, pelo aspecto material, tem-se a descrição de um fato tributável, o qual vai gerar ao sujeito passivo, a obrigação de efetuar o pagamento de um tributo.

O aspecto espacial refere-se ao local da ocorrência do fato gerador. Trata-se de um aspecto de grande importância, basta lembrar que os impostos municipais devem ser pagos ao respectivo município. O ISS deve ser pago ao município no qual o serviço foi prestado, não tendo qualquer relevância o município onde reside o prestador de serviços.

O aspecto temporal refere-se ao tempo em que o fato gerador ocorreu. Trata-se de uma informação de grande importância porque verifica-se qual a lei a ser aplicada naquele momento ao fato gerador, e a partir do momento da ocorrência do fato gerador, verifica-se a aplicação dos institutos da prescrição e decadência.

Pelo aspecto pessoal, é analisado quem são os sujeitos ativo e passivo daquela obrigação tributária.

O aspecto quantitativo refere-se ao valor que deverá ser pago à título de tributo, de acordo com a sua alíquota e a sua respectiva base de cálculo.

Neste sentido, elucida Kiyoshi Harada (2018, p. 715) que

na operação de lançamento tributário, após a verificação da ocorrência do fato gerador, da identificação do sujeito passivo e da determinação da matéria tributável, há que se calcular o montante do tributo devido aplicando-se a alíquota sobre a base de cálculo.

Desta forma, observa-se que pelo aspecto quantitativo define-se o valor a ser pago à título de tributo.



8. SUJEITOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

A obrigação tributária é a relação entre o Fisco e o contribuinte, mediante o qual este tem o dever de efetuar o pagamento de um tributo, ou de cumprir com uma obrigação positiva ou negativa. Diante dessa relação, pode-se afirmar que a obrigação tributária possui dois sujeitos, o ativo e o passivo.

O sujeito ativo de uma obrigação tributária é aquela pessoa jurídica que possui a competência tributária para instituir e arrecadar tributos, mesmo que não seja o destinatário final. São considerados como sujeitos ativos a União: os estados, os municípios e o Distrito Federal.

O sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica que é obrigada a efetuar o pagamento do tributo ou ao cumprimento de uma obrigação. O sujeito passivo pode ser classificado em contribuinte ou responsável.

O tributarista Hugo de Brito Machado (2011, p. 149) assevera que “o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa, natural ou jurídica, obrigada ao seu cumprimento. O sujeito ativo, como vimos, tem o direito de exigir. O sujeito tem o dever de prestar o seu objeto”.

Observa-se que a distinção entre ambos sujeitos reside no fato de que enquanto o sujeito ativo exige o cumprimento da obrigação tributária, o sujeito passivo está obrigado ao seu cumprimento.

O contribuinte é aquela pessoa que realiza o fato gerador, estando obrigado a efetuar o pagamento de um determinado tributo. O contribuinte tem uma relação direta com o fato gerador que acarreta o pagamento do tributo.

O responsável não é o contribuinte, mas um terceiro ao qual a lei atribui o dever de efetuar o pagamento de um determinado tributo. A responsabilidade jamais pode ser presumida, ela decorre de lei, de tal sorte que o responsável deve possuir com o contribuinte um nexo de causalidade. Ao contrário do contribuinte, o responsável tem uma relação indireta com a ocorrência do fato gerador que acarretou a origem do tributo.

O sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa que possui a obrigação de cumprir com uma prestação positiva ou negativa. Pode ser qualquer pessoa, contribuinte ou responsável, desde que tenha a obrigação de fazer ou não fazer, e, conseqüentemente, tenha, a obrigação de cooperar com o Fisco.

Para fins de cumprimento para com as obrigações tributárias, não tem qualquer importância as relações entre os particulares. Em uma locação de imóvel, por exemplo, o responsável pelo pagamento do IPTU é o proprietário do imóvel, mesmo que tenha firmado um contrato com o locatário. Esse contrato somente produz efeitos entre as partes. Em caso de inadimplência, o proprietário é quem poderá sofrer uma execução fiscal e não o locatário.

8.1 Capacidade Tributária Passiva

Para que uma pessoa seja considerada como sujeito passivo de uma obrigação tributária é necessário que seja considerada como capaz. A ideia de capacidade em direito tributário remonta ao direito civil.

A capacidade é a medida da personalidade, de tal sorte que todos podem ser considerados capazes, desde o seu nascimento com vida. Contudo, nem sempre essa capacidade pode ser exercida livremente. Em virtude dessa restrição, a capacidade é vista sob dois aspectos, de fato e de direito.

A capacidade de direito que todas as pessoas possuem desde o nascimento, contudo, nem sempre é possível exercer. Enquanto todas as pessoas possuem a capacidade de direito desde o nascimento, o mesmo não acontece com a capacidade de fato.

Ocorre que, em razão da idade reduzida ou da falta de discernimento, as pessoas não podem exercer por si só os seus atos, necessitando de que alguém os represente. Essas pessoas são chamadas de incapazes.

O artigo 126 do Código Tributário Nacional trata da capacidade passiva tributária, disciplinando que a capacidade tributária independe da capacidade civil. Na lição de Kiyoshi Harada (2018, p. 668) há que:

capacidade civil é a aptidão legal para adquirir e exercer direitos e contrair obrigações. O CTN adotou o princípio da autonomia da capacidade passiva tributária. O inciso I do art. 126 prescreve que essa capacidade independe da capacidade civil das pessoas naturais.

No direito tributário, ao contrário do direito civil, todas as pessoas possuem capacidade, basta a ocorrência do fato gerador para que seja identificado o sujeito passivo da obrigação tributária. Por exemplo, se uma criança de dois anos de idade recebe como doação um imóvel, deverá efetuar o pagamento do imposto correspondente (ITCMD). Não é porque essa criança não tem capacidade para os atos da vida civil que não possua capacidade jurídica tributária.

É óbvio que o pagamento do tributo, no caso mencionado, não será efetuado pelo menor, mas sim por seu representante legal.

Em se tratando de pessoa jurídica, igual aplicação reserva o artigo 126 do Código Tributário Nacional. A sociedade irregular ou o falido não estão dispensados do pagamento de qualquer tributo.



9. SOLIDARIEDADE

Em direito civil, entende-se por solidariedade o vínculo mediante o qual em uma relação há mais de um credor ou devedor. Pode essa solidariedade decorrer de lei ou até mesmo de um contrato.

A solidariedade tributária é aquela mediante a qual duas pessoas se tornam responsáveis pelo cumprimento de uma mesma obrigação tributária. Ao contrário do direito civil, a solidariedade no direito tributário somente pode decorrer de lei.

Assim, pela solidariedade, duas ou mais pessoas estão obrigadas ao cumprimento de uma mesma obrigação, seja ela principal ou acessória.

A doutrinadora Miriam Petri Lima de Jesus Giusti (2003, p. 49) leciona que “A solidariedade passiva, única admissível na esfera tributária, ocorre nas situações em que duas ou mais pessoas encontram-se na condição, como sujeitos passivos da obrigação tributária, obrigando-se cada um deles a uma dívida tributária integral”.

O direito civil trata da responsabilidade sob o ponto de vista ativo e passivo. Em direito tributário somente se pode falar em solidariedade passiva, pois, caso se falasse em solidariedade ativa seria permitida a bitributação.

A bitributação ocorre quando duas pessoas jurídicas instituem e arrecadam o mesmo imposto, mesmo com denominação diferente. Em consequência dessa atitude, o contribuinte seria lesado, pois pagaria o mesmo tributo em duplicidade para dois entes federativos diferentes. Tal prática é vedada pelo ordenamento jurídico brasileiro.

O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 206) enfatiza que:

Ocorre a bitributação quando entes tributantes diversos exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador. Em face de a Constituição Federal estipular uma rígida repartição de competência tributária, a bitributação está, como regra proibido no Brasil e os casos concretos verificados normalmente configuram conflitos aparentes de competência, devendo, portanto, ser resolvidos à luz dos respectivos dispositivos constitucionais.

Se fosse permitida a solidariedade ativa, dois entes diferentes poderiam cobrar um tributo, tendo como base de cálculo o mesmo fato gerador.

Embora a regra seja a de que não existe solidariedade ativa em direito tributário, o inciso II do artigo 154 da Constituição Federal trata de uma exceção, prevendo a solidariedade ativa para a arrecadação do Imposto Extraordinário de Guerra, que atualmente não é exigido o seu pagamento no direito brasileiro.

A solidariedade passiva pode ser de fato ou de direito.

A solidariedade passiva de direito é aquela que decorre de lei, a própria lei determina quem é o responsável solidário pelo pagamento de determinado tributo.

A solidariedade passiva de fato resulta do interesse de dois ou mais contribuintes que possuem interesse no pagamento de um tributo. Um exemplo é o interesse de condôminos no pagamento do IPTU de uma área comum de um edifício.

Havendo solidariedade passiva todos os contribuintes podem ser considerados como responsáveis, não havendo benefício de ordem entre eles. O benefício de ordem é a possibilidade, por exemplo, de em caso de inadimplemento da obrigação, ser indicado à penhora os bens do devedor principal, e somente, caso esses sejam insuficientes, sejam indicados os bens dos demais devedores.

A solidariedade passiva gera os seguintes efeitos: a) o pagamento efetuado por um dos responsáveis, libera os demais de seu pagamento; b) a isenção e a remissão se aproveita a todos os contribuintes, salvo se concedida em caráter especial, como por exemplo, isentar o contribuinte aposentado do pagamento de um imposto; e, c) a interrupção da prescrição se aplica a todos os contribuintes.



10. RESPONSABILIDADE

A responsabilidade tributária decorre de lei e essa verifica-se quando a lei atribui a uma terceira pessoa a responsabilidade pelo pagamento de um tributo ou pelo cumprimento de uma obrigação sem que ele tenha qualquer relação com o fato gerador.

O doutrinador Caio Bartine (2016, p. 275) assevera que:

Ocorre responsabilidade tributária quando a lei atribui de modo expresse que terceira pessoa que não praticou o fato gerador e, portanto, não originou a obrigação tributária, possua um referido encargo tributário, assumindo o ônus. Para que possa ser atribuído este ônus a essa terceira pessoa, deve ocorrer um nexo de causalidade entre o responsável e o contribuinte.

O responsável, portanto, seria aquela pessoa que, mesmo não sendo o contribuinte, diante de disposição legal se obriga ao cumprimento de uma obrigação tributária. Para que um terceiro assuma esse encargo deve haver um nexo entre ele e o contribuinte.

A responsabilidade tributária divide-se em: responsabilidade por substituição e responsabilidade por transferência. A responsabilidade por transferência se divide em responsabilidade por sucessão, responsabilidade por terceiros e responsabilidade por infrações.

10.1 Responsabilidade por Substituição

A responsabilidade por substituição se verifica quando o ente público pode exigir o pagamento do tributo ou o cumprimento da obrigação diretamente ao seu responsável, de al sorte que a responsabilidade do contribuinte é apenas supletiva. Pode ocorrer de forma progressiva ou regressiva.

A responsabilidade é progressiva quando o responsável antecipa o pagamento do imposto, efetuando o seu pagamento antes da ocorrência do fato gerador. O fato gerador é presumido e se, por ventura, o valor devido for inferior ao valor pago, o valor remanescente é restituído ao responsável.

A responsabilidade é regressiva ocorre com a transferência do encargo de efetuar o pagamento do tributo do vendedor ao comprador. Pode-se citar como exemplo o adquirente de um produto que efetua o pagamento do ICMS no momento de sua respectiva compra.

10.2 Responsabilidade por Transferência

Na impossibilidade de o contribuinte cumprir com a sua obrigação, a lei outorga a um terceiro essa responsabilidade, é o que ocorre na responsabilidade por terceiros. A responsabilidade pertence ao contribuinte e apenas na impossibilidade deste cumprir com o seu encargo é que essa responsabilidade é transferida a uma terceira pessoa.

O doutrinador Caio Bartine (2016, p. 277) leciona que “nesta situação, o terceiro não será acionado diretamente para o cumprimento da obrigação, fato este ocorrendo apenas na impossibilidade de exigência do contribuinte”.

A diferença existente entre a responsabilidade por substituição e a responsabilidade por transferência é que na primeira o responsável assume a responsabilidade antes mesmo do contribuinte e na segunda é que o responsável somente assume a responsabilidade na hipótese de o contribuinte não conseguir cumprir com a obrigação.

A responsabilidade por transferência divide-se em responsabilidade por sucessão e responsabilidade por terceiros.

10.2.1 Responsabilidade por sucessão

A responsabilidade por sucessão encontra a sua previsão legal no artigo 129 do Código Tributário Nacional. O doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 673) leciona que “Sucessão, em termos jurídicos e em sentido amplo, significa transmissão de direitos e obrigações de uma pessoa para outra, quer por atos inter vivos, quer causa mortis. Em sentido restrito, é a transmissão do patrimônio do de cujus a seus herdeiros ou legatários”.

Na responsabilidade por sucessão, o responsável tem a obrigação de efetuar o pagamento de um tributo, que não fora pago pelo seu devedor primitivo. Podem ser objeto de responsabilidade por sucessão todas as dívidas, até mesmo as multas pelo não pagamento do tributo, ocorridas antes da sucessão, mesmo que o lançamento lhe tenha sido posterior. A doutrinadora Miriam Petri Lima de Jesus Giusti (2003, p. 53) leciona que

“a responsabilidade por sucessão é de cunho pessoal, excluindo o contribuinte da relação fiscal, e deixando apenas o responsável em seu lugar, daí por que ser da modalidade de sucessão”. Assim, na responsabilidade por sucessão, o devedor primitivo é afastado da obrigação tributária e a responsabilidade passa a ser do substituto.

A responsabilidade por sucessão pode ocorrer em casos de sucessão imobiliária, sucessão *intuitu personae*, sucessão nas operações societárias e sucessão tributária no trespasse.

Na sucessão imobiliária, a responsabilidade pelo pagamento do tributo ocorre porque esse é devido em razão da coisa, o que se denomina de *propter rem*. É o caso o IPTU, uma vez vendido o imóvel, a dívida tributária transmite-se ao novo adquirente.

A sucessão *intuitu personae* é aquela em que a responsabilidade é atribuída a alguém por intermédio de lei. Trata-se de responsabilidade pessoal, vez que a própria lei já indica quem é o responsável.

Em primeiro lugar, é considerado como responsável por sucessão o adquirente de bens adquiridos ou remidos. Ocorre quando o adquirente passa a ser proprietário de um bem imóvel, por exemplo, e se torna responsável pelo pagamento dos eventuais tributos devidos.

Outra hipótese ocorre na sucessão causa mortis. O patrimônio do de cujus responde pelo pagamento das dívidas até a data de sua morte. O espólio responde pelo pagamento das dívidas até a data da abertura da sucessão. A viúva meeira responde pelo valor referente à 50% do valor devido e os herdeiros se responsabilizam pelo pagamento do valor remanescente, no mesmo percentual de sua meação.

Existe, ainda, a responsabilidade por sucessão nas operações societárias. Existem quatro tipos de operações societárias: transformação, fusão, cisão e incorporação.

A transformação é a operação societária pela qual uma sociedade empresarial passa de um tipo a outro societário, sem que ocorra a sua extinção. Uma sociedade anônima pode converter-se em uma sociedade limitada e vice-versa, por exemplo.

Ocorre a fusão quando duas ou mais sociedades empresariais se juntam e formam uma terceira sociedade empresarial totalmente distinta das anteriores.

A incorporação ocorre quando uma sociedade empresarial é adquirida por outra que lhe sucede em direitos e obrigações. A sociedade incorporada deixa de existir, sendo sucedida pela incorporadora.

Com a cisão, uma sociedade empresarial vende parte de seu patrimônio a outra sociedade empresarial, que a sucede em direito e obrigações. A cisão pode ser total ou parcial.

Pela cisão total a sociedade empresarial vende todo o seu patrimônio para duas ou mais sociedades empresariais distintas, que lhe sucedem em direito e obrigações, deixando de existir. Na cisão parcial, a sociedade empresarial vende apenas parte de seu patrimônio, continuando a exercer as suas atividades normalmente, apenas com o seu patrimônio reduzido.

O artigo 132 do Código Tributário Nacional dispõe que, nas operações societárias, as obrigações se transmitem ao seu sucessor. Contudo, o referido artigo não se reporta à operação denominada de cisão, no entanto, o Supremo Tribunal Federal já decidiu que se aplica a cisão de sociedades as mesmas disposições legais que se aplicam às demais operações societárias.

O trespasse é um modo de transferência de ponto comercial. O proprietário de um ponto comercial o transfere a um terceiro que vai explorar a mesma atividade empresarial. Os débitos tributários, porventura, existentes são subrogados na pessoa de seu adquirente. O doutrinador Ricardo Cunha Chimenti (2012, p. 138) assevera que:

Na hipótese do art. 133, do Código Tributário Nacional, o adquirente de um fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional (p. ex., uma loja de roupas) que mantiver a exploração do mesmo ramo de atividade (sob o mesmonome ou não) responderá pelos tributos relativos ao fundo de comércio ou estabelecimento comercial devidos pelo antecessor até a data da transação.

O adquirente do estabelecimento empresarial se responsabiliza pelo pagamento de todos os débitos anteriores ao trespasse. Contudo, se o proprietário anterior constituir sociedade empresarial que explore qualquer atividade, dentro do prazo de seis meses posteriores se responsabilizará pelos débitos anteriores à alienação.

Nesta hipótese, a responsabilidade do adquirente é subsidiária, somente responderá pelos débitos caso o alienante não consiga honrar com o pagamento das dívidas tributárias.

Urge esclarecer que tanto nas operações societárias, quanto no trespasse, a Junta Comercial deve ser informada, para que se proceda a alteração no contrato social das sociedades envolvidas sob pena de invalidade.

10.2.2 Responsabilidade por terceiros

Pode ocorrer que o contribuinte, por qualquer razão, até mesmo por razões financeiras, não possa cumprir com a obrigação que lhe fora imposta. Nesta hipótese, a obrigação que teria o contribuinte é transferida a um terceiro. Para que uma terceira pessoa assumira essa responsabilidade é necessário que exista um vínculo entre o contribuinte e o terceiro, que terá responsabilidade subsidiária. É importante ressaltar que a responsabilidade decorre de lei, não se presume.

O artigo 134 do Código Tributário Nacional estabelece quem são os terceiros que podem ser considerados como responsáveis, quais sejam: os pais; os tutores e curadores; os administradores de bens de terceiros; o síndico e o comissário; os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício; e, os sócios, na liquidação de uma sociedade.

Os pais são responsáveis pelos tributos, eventualmente, devidos por seus filhos. Os tutores e/ou curadores são os responsáveis pelos tributos devidos por seus curadores/tutelados, contudo, nessa hipótese o valor a ser pago à título de tributo não atende o patrimônio do tutor ou curador, mas tão somente o patrimônio do tutelado/curatelado.

Os administradores de bens de terceiros se tornam responsáveis pelos tributos devidos pelos bens que administra. Este poder lhe é conferido mediante instrumento público ou particular.

O síndico é o responsável pela massa falida. O comissário era o responsável pela sociedade empresarial que estava em concordata, o que hoje não encontra mais previsão legal. Antes da atual Lei de Falências existia a previsão da concordata que consistia em um parcelamento das dívidas. O síndico é o responsável pelo pagamento dos tributos devidos pela sociedade empresarial que está falida ou se encontra em recuperação judicial.

Os tabeliães, os escrivães e os demais serventuários de ofício são responsáveis pelo pagamento dos tributos decorrentes de sua atuação profissional.

Os sócios das sociedades empresariais são responsáveis pelos tributos devidos por ocasião da liquidação da sociedade. A liquidação da sociedade pode ser definida como a série de atos praticados com o objetivo de extinguir a sociedade empresarial. Os sócios não respondem com o seu patrimônio particular, mas se porventura, a sociedade não tiver mais recursos, a personalidade jurídica da sociedade é desconsiderada e os sócios passam a responder pessoalmente pelo pagamento dos tributos.

Em todos os casos relatados, os terceiros não respondem pelo pagamento do tributo com o seu próprio patrimônio, mas sim com o patrimônio do representado. A multa pelo eventual inadimplemento do pagamento do tributo poderá ser transferida ao terceiro, mas não a multa punitiva.

10.3 Responsabilidade por excesso de poderes

Quando uma pessoa atua além dos limites que lhe confiados, seja mediante uma convenção ou lei, age com excesso de poderes.

O artigo 135 do Código Tributário Nacional estabelece que aquele que atua com excesso de poderes, passa a responder pelo pagamento dos tributos com seu próprio patrimônio. Nessa hipótese, a sua obrigação que é subsidiária passará a ser direta e pessoal.

Caio Bartine (2016, p. 285) elucida que “o mesmo ocorrerá com os mandatários, prepostos e os empregados, assim também como dos atos praticados pelos diretores, gerentes e demais representantes das pessoas jurídicas de direito privado”. Assim, não somente os terceiros, como, por exemplo, os pais e os tutores, mas todos aqueles que agirem em nome de terceiros, se praticarem atos com abuso de poderes, passam a responsabilizar-se por seus atos, direta e pessoalmente.

O inciso III do artigo 135 do Código Tributário Nacional trata da responsabilidade dos sócios que exercem a função de gerente ou praticam atos de gestão vinculado ao fato gerador, nessa hipótese, poderão responder pelo pagamento dos tributos.

A simples extinção a sociedade empresarial ou a sua falência, não acarreta ao sócio a responsabilidade pelo pagamento dos tributos devidos, ele somente passa a ser responsável caso tenha atuado de forma irregular. Outrossim, não poderá o sócio ser responsável pelos atos que ocorreram antes ou após de sua gestão. A fim de se eximir da sua responsabilidade, deve o sócio providenciar a sua retirada da sociedade perante a junta comercial. Na verdade, toda alteração de uma sociedade comercial deve ser informada à junta comercial, pois se não houver essa comunicação esta alteração não é válida.

10.4 Responsabilidade Tributária por Infrações

Existem dois tipos de infrações tributárias, as administrativas e as que são definidas como crime.

As infrações administrativas decorrem do não cumprimento de uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória. A infração penal é aquela definida em lei como crime, e como se trata de matéria tributária, é aquela que se constitui em um crime contra a ordem tributária.

Ao cometer uma infração administrativa, o infrator responde pelos seus atos independentemente de sua intenção. É o que o direito civil define como responsabilidade objetiva.

O tributarista Kiyoshi Harada (2018, p. 680) assevera que:

na verdade, a aludida norma não consagra a teoria da responsabilidade objetiva, mas fixa a responsabilidade do agente independentemente do dolo, bastando a conduta culposa. Dizer que independe da intenção do agente significa que independe da vontade consciente e livre de praticar a conduta antijurídica, ou seja, independe do dolo.

A responsabilidade por uma infração administrativa independe da intenção do agente, pode ser citado como exemplo o fato do contribuinte ter esquecido de efetuar o pagamento do tributo na data aprazada, nessa hipótese vai ser penalizado com o pagamento de multa pelo não cumprimento da obrigação.

Em se tratando de responsabilidade penal, é necessário que o sujeito tenha a intenção de praticar o ato definido como crime. Trata-se de um crime doloso, em que é necessária a intenção do agente em praticar o delito. A responsabilidade do agente é pessoal e direta. Caso o ato definido como crime tenha sido praticado no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, admite-se a solidariedade, a responsabilidade deixa de ser pessoal podendo, inclusive, a responsabilidade do sócio ser excluída.

O pagamento integral do débito acarreta a extinção da punibilidade, ao passo que o parcelamento do débito suspende a punibilidade.

10.5 Denúncia Espontânea

Por inúmeras razões, pode o sujeito passivo deixar de cumprir com a obrigação tributária. Pode o sujeito passivo efetuar o pagamento do tributo devido, acrescido dos juros e da correção monetária antes mesmo do início do processo de fiscalização. Esse ato é denominado de denúncia espontânea.

Efetuada o pagamento e apresentado o respectivo recibo de pagamento à autoridade competente, o sujeito passivo estará isento do pagamento da multa que lhe seria atribuída.

A fiscalização tributária tem início com o recebimento da notificação ou autuação. Assim, deve o sujeito passivo ter efetuado o pagamento antes do recebimento da notificação para ser isento do pagamento da multa.

Pode o sujeito passivo efetuar o pagamento após o recebimento da notificação. Nessa hipótese, não se trata de denúncia espontânea, mas sim de confissão de dívida, devendo efetuar o pagamento da multa devida.

SAIBA MAIS

Consoante visto no item 9, da presente unidade, salvo exceções, não é permitida no ordenamento jurídico brasileiro a bitributação. Ocorre a bitributação quando dois entes públicos diferentes efetuam a cobrança de um mesmo tributo simultaneamente.

Ao lado da tributação, que não é permitida, existe, outrossim o bis in idem que se caracteriza pela cobrança de um mesmo tributo, com nomes iguais ou não, por duas vezes pelo mesmo ente tributante. Trata-se de uma conduta que não é admitida no direito brasileiro. Leia mais sobre o bis in idem no link a seguir:

<http://www.portaltributario.com.br/artigos/diferenca-entre-bitributacao-e-bis-in-idem.htm>

REFLITA

No julgamento do Recurso Extraordinário nº ARE 1208067 / CE – CEARÁ, em 22/05/2019, o Ministro Luiz Fux entendeu que pode ser aplicada a solidariedade nas cisões empresariais. Paralelamente, pode-se afirmar que o artigo 132, do Código Tributário Nacional se aplica à transformação, incorporação e fusão de sociedades empresariais, mas não se aplica à cisão de sociedades.

Analisando a decisão no Recurso Extraordinário, você acredita ter sido uma decisão justa? Até que ponto o disposto no artigo 132, do Código Tributário Nacional respeita o princípio da isonomia?

Fonte: Brasil (2019).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A obrigação tributária é aquele vínculo que une dois sujeitos, o ativo e o passivo. Enquanto compete ao sujeito ativo a instituição e a criação de tributos, ao sujeito passivo compete o pagamento de um tributo ou ao cumprimento de uma obrigação acessória.

A obrigação tributária acessória, consoante foi dito ao longo da unidade, ela con-substancia-se no cumprimento de uma prestação negativa ou positiva, mediante a qual o sujeito vai contribuir com a arrecadação de impostos, como, por exemplo, exigir a nota fiscal, mediante a qual é efetuado o pagamento do ICMS.

Pode-se afirmar que a obrigação tributária possui duas fontes, a lei e o fato gerador. A lei se constitui em sua fonte principal, mesmo porque o fato gerador é aquele fato previsto em lei que origina a obrigação tributária.

A obrigação tributária nasce com o lançamento, cujo objetivo principal é quantificar o valor a ser pago à título de tributo. O lançamento pode ser direto, por declaração ou por homologação.

No lançamento direto o tributo é calculado sem qualquer participação do contribuinte, diante dos dados que o sujeito ativo possui acerca do fato gerador do tributo. O lançamento por declaração é efetuado mediante a atuação conjunta entre ambos sujeitos, ativo e passivo. O lançamento por homologação, é aquele que o sujeito passivo presta as informações, paga o tributo e posteriormente, a administração o homologa.

Paralelamente ao sujeito passivo, existe a figura do responsável. O responsável é aquela pessoa que não tem relação direta com o pagamento do tributo, contudo, diante do vínculo que mantêm com o contribuinte, pode, muitas vezes, ser compelido ao pagamento do tributo, como é o caso, por exemplo, da responsabilidade dos pais para com os filhos.

Espero que você tenha gostado do material. Até a próxima.

Consoante fora visto ao longo da unidade, o ato que dá origem ao crédito tributário é denominado de lançamento. compete ao lançamento quantificar o crédito tributário. Enquanto não houver lançamento, não se pode obrigar ao sujeito passivo, o cumprimento da obrigação. Saiba mais, acerca da constituição do crédito tributário, lendo o artigo abaixo.

1) Aspectos inerentes à constituição do crédito tributário pelas modalidades de lançamento descritas no Código Tributário Nacional,

de autoria de Thiago Rogério Conde, publicado em 27/10/2011.

Link: [http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/aspectos-inerentes-%C3%A0-constitui%C3%A7%C3%A3o-do-cr%C3%A9dito-tribut%C3%A1rio-pelas-modalidades-de-lan%C3%A7amento-descritas -no-codigo-tributario-nacional](http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/aspectos-inerentes-%C3%A0-constitui%C3%A7%C3%A3o-do-cr%C3%A9dito-tribut%C3%A1rio-pelas-modalidades-de-lan%C3%A7amento-descritas-no-codigo-tributario-nacional).

O planejamento tributário envolve as ideias de elisão, que consiste em uma medida lícita adotada pelo contribuinte a fim de pagar menos impostos. Saiba mais acerca da elisão fiscal, lendo o artigo a seguir.

2) Planejamento tributário e a questão da elisão fiscal, de autoria de Adriana Santana Vieira dos Santos, publicado em 31/10/2011.

Fonte: Link: <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/planejamento-tribut%C3%A1rio-e-quest%C3%A3o-da-elis%C3%A3o-fiscal>



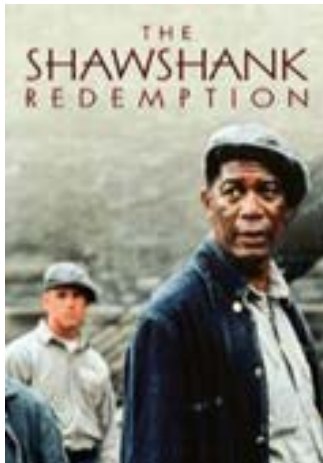
LIVRO

Título: 350 Dicas de Direito Tributário

Autor: Caio Bartine

Editora: Foco

Sinopse: O livro traz informações importantes para a matéria que foi estudada. O livro é dividido em tópicos, englobando os temas pertinentes ao direito tributário com base na Constituição Federal. São vistas e estudadas as súmulas vinculantes em matéria tributária. Trata-se de uma obra muito útil.



FILME/VÍDEO

Título: Um sonho de liberdade

Ano: 1994

Sinopse: A personagem principal é um contador e trabalha com declarações de imposto de renda. Ele é preso e utiliza os seus conhecimentos suas habilidades bancárias para obter benefícios com o diretor do presídio e com os policiais, fazendo a contabilidade para os esquemas de negócios ilegais do diretor e tendo conhecimento dos investimentos de grande parte dos funcionários da prisão.

Link do vídeo (se houver): Disponível na Netflix.

UNIDADE IV

Crédito Tributário

Professora Me. Vilma Carla Lima de Souza Ribeiro



Plano de Estudo:

- Conceito de constituição do crédito tributário;
- Análise do lançamento e suas espécies;
- Estudo das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário;
- Análise das hipóteses de extinção do crédito tributário;
- Enumeração das espécies de exclusão do crédito tributário;
- Estudo da competência exonerativa;
- Análise das garantias e privilégios do crédito tributário;
- Estudo das preferências do crédito tributário.

Objetivos de Aprendizagem:

- Contextualizar a importância do crédito tributário.
- Compreender os tipos de extinção do crédito tributário.
- Análise das hipóteses de suspensão do crédito tributário.

INTRODUÇÃO

Olá, caro(a) aluno(a).

Nesta última unidade vamos estudar o crédito tributário e veremos basicamente as hipóteses de suspensão, extinção e exclusão do crédito tributário. A unidade se encerra com a análise das garantias, privilégios e preferências do crédito tributário.

Veremos que o crédito tributário tem origem no lançamento, cuja função é quantificar o crédito tributário. Uma vez constituído, esse crédito se torna uma obrigação a ser cumprida pelo contribuinte.

Contudo, o crédito tributário pode ter a sua exigibilidade suspensa ou extinta, e nesta unidade estudaremos todas as hipóteses que acarretam a suspensão e a extinção do crédito tributário. Veremos, outrossim, as hipóteses de exclusão do crédito tributário.

Finalizamos a unidade estudando as garantias, privilégios e preferências do crédito tributário.

Espero que aproveite o material. Bons estudos !



1. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O crédito tributário corresponde a um valor devido pelo contribuinte ao ente tribu-
tante, decorrente de uma obrigação tributária. Ele decorre da obrigação principal e tem a
mesma natureza que a obrigação principal. O doutrinador Kiyoshi Harada (2018, p. 687)
sustenta que:

O crédito tributário nada mais é do que a própria obrigação tributária principal
formalizada pelo lançamento, ou seja, tornada líquida e certa pelo lançamen-
to. A obrigação tributária principal, como já vimos, consiste no pagamento de
tributo ou de pena pecuniária.

Assim, como se observa, o crédito tributário corresponde ao valor apurado do lan-
çamento do tributo, que corresponde a sua quantificação.

A partir do momento em que um crédito tributário é constituído, é possível a exigên-
cia do cumprimento da obrigação tributária ao contribuinte, podendo até a Administração
Pública utilizar-se de meios coativos para o recebimento do tributo caso o contribuinte fique
inadimplente com o cumprimento de sua obrigação.

O crédito tributário tem uma relação direta com a obrigação tributária principal, caso
esta seja anulada, o crédito tributário também é anulado. Por outro lado, qualquer ato que
modificar o crédito tributário não afeta a obrigação tributária.



2. LANÇAMENTO

Consoante já fora analisado na Unidade III, o crédito tributário tem origem no lançamento. A função de um lançamento é quantificar um crédito tributário.

Existem três modalidades de lançamento, por ofício, por declaração e por homologação, e todas elas criam o crédito tributário.



3. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A suspensão do crédito tributário tem por objetivo vedar a sua cobrança, afastando a inadimplência do contribuinte. Pode-se entender por suspensão do crédito tributário a paralisação de seus efeitos.

O tributarista Kiyoshi Harada (2018, p. 693) elucida que “a suspensão não importa na desconstituição do crédito tributário, que continua intacto desde sua constituição definitiva pelo lançamento, notificado ao sujeito passivo”.

Com a suspensão, um crédito tributário não é exigido enquanto perdurar o prazo estabelecido de acordo com a espécie de suspensão, o que não significa que o crédito tributário não exista mais. Por se tratar de uma exceção, as hipóteses de suspensão do crédito tributário são disciplinadas por lei, tratando-se de um rol taxativo. A suspensão do crédito tributário não impede a sua constituição, tampouco o curso da prescrição e tem como principal benefício favorecer o contribuinte para obter uma certidão negativa com efeitos positivos.

O artigo 151 do Código Tributário Nacional enumera as hipóteses que acarretam a suspensão do crédito tributário, quais sejam: moratória, depósito do montante integral; reclamações e os recursos; concessão de medida liminar em mandado de segurança; concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; e parcelamento.

3.1 Moratória

A moratória consiste na dilação de prazo para pagamento do crédito tributário, concedendo um prazo para que o contribuinte efetue o pagamento do valor devido à título de tributo.

Por ser um benefício concedido ao contribuinte, para a sua concessão exige-se a existência de lei, mediante a qual permite-se ao contribuinte um prazo para o pagamento de uma obrigação tributária, que, por sua vez, poderá efetuar o seu pagamento parcelado.

A moratória somente pode ser concedida pelo próprio ente que tem a competência para instituir e arrecadar o tributo. A União tem uma exceção, pois ela pode conceder moratória aos tributos estaduais, distritais e municipais.

Esse benefício pode ser concedido em caráter individual ou coletivo, podendo, inclusive, ser concedido em favor de uma determinada região, classe ou categoria de sujeitos, como, por exemplo, conceder uma suspensão ao pagamento de um determinado tributo aos aposentados. O tributarista Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 374) leciona que

na moratória concedida em caráter geral, a lei objetivamente dilata o prazo para o pagamento do tributo, beneficiando a generalidade dos sujeitos passivos, sem necessidade da comprovação por parte destes de alguma característica pessoal especial.

Em caráter geral, a moratória é concedida a uma pluralidade de contribuintes, e, em caráter individual, é concedida a determinadas pessoas que preencham determinados requisitos. Somente pode ser concedida a moratória de um crédito que já foi constituído, isto é, que já fora lançado pelo ente público competente.

3.2 Depósito do Montante Integral

Essa modalidade de suspensão permite ao contribuinte discutir a exigência fiscal. Compete ao contribuinte efetuar o depósito da quantia devida em uma instituição bancária e, a partir daí, a autoridade administrativa não poderá promover a execução fiscal, sendo permitido ao contribuinte discutir o valor da dívida. O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 365) menciona que

se o sujeito passivo não concorda com lançamento realizado, pode impugná-lo, administrativa ou judicialmente. Se a opção é a via judicial, será necessária a adoção de alguma providência que impeça a Administração Fazendária de ajuizar a ação de execução fiscal, procedimento que leva à constrição coativa do patrimônio do devedor. O sujeito passivo precisará, portanto, suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Essa modalidade de suspensão independe do tipo de lançamento e, pode ocorrer judicialmente ou administrativamente e se trata de um procedimento adotado quando o contribuinte não concorda com o valor do lançamento. Esse depósito não se confunde com a indicação a penhora para a discussão de uma dívida em um processo judicial.

Após o trânsito em julgado da sentença, se o apelo for julgado improcedente, o valor depositado se converte em renda, acarretando a extinção do crédito tributário, face ao pagamento efetuado pelo contribuinte.

Nesse sentido, manifesta-se Caio Bartine (2015, p. 306), “no caso de decisão definitiva contrária ao sujeito passivo, haverá a conversão em renda da quantia depositada após o novo prazo para pagamento, que é de 30 (trinta) dias, salvo se o contribuinte comprovar a propositura, em tal prazo, de ação judicial”.

O depósito do montante integral não impede somente que o Fisco ingresse com execução fiscal, mas, também, impede a cominação de juros, correção monetária e multa.

3.3 Reclamações e os Recursos

Esse tipo de modalidade de suspensão do crédito tributário corresponde ao início de um procedimento administrativo. O contribuinte não concorda com o valor do tributo a ser pago e apresenta um recurso ou uma reclamação perante o ente tributário. O tributarista Luciano Amaro (2006, p. 383) pondera que tais medidas “têm, pois, o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Apresentada a reclamação ou o recurso, aguarda-se a decisão da autoridade ou do tribunal administrativo a que caiba seu exame”.

O processo administrativo abrange vários procedimentos, a fiscalização, a autuação, a defesa e o recurso. A partir do momento em que o contribuinte ingressa com um recurso, a Administração Pública tem o prazo de 365 dias para que possa se manifestar.

Apresentada uma reclamação ou um recurso em face da inexigibilidade de um crédito tributário, o Poder Público não pode exigir do contribuinte uma caução para o seu prosseguimento.

3.4 Concessão de Medida Liminar em Mandado de Segurança

O mandado de segurança é uma garantia constitucional destinada a proteger um direito líquido e certo sobre o qual não paira qualquer dúvida, não amparado por habeas data, habeas corpus e mandado de injunção. Trata-se de uma ação judicial interposta em face de uma autoridade administrativa que praticou um ato que o contribuinte ente ser ilegal ou abusivo.

O mandado, por si só, não suspende a exigibilidade do crédito tributário, o que suspende é que no corpo da petição inicial, o contribuinte faz um pedido de concessão de medida liminar. Esse pedido deve ser analisado antes do prosseguimento da medida e se o juiz o deferir, a concessão deste pedido, suspende a exigibilidade do crédito tributário. O tributarista Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 371) elucida que:

trata-se de medida cautelar com a qual o juiz busca assegurar o resultado prático do processo, a ser deferida quando presentes dois requisitos essenciais: o periculum in mora, ou perigo da demora (possibilidade de o tempo prejudicar a eficácia da medida, se ao final concedida), e o fumus boni iuris, ou “fumaça” do bom direito (relevância do fundamento).

Para a concessão dessa medida, o autor, que é chamado de paciente, deve comprovar a existência de dois requisitos, o fumus boni iuris e o periculum in mora. O fumus boni iuris é o fundamento do pedido, ao passo que periculum in mora é o perigo da demora do processo.

Se a liminar for concedida, os seus efeitos perduram até a publicação da sentença. Se procedente o pedido, mantem-se a liminar que após o trânsito em julgado da sentença se torna definitiva, se improcedente, a liminar é revogada.

Existem alguns assuntos que impedem a concessão de pedido liminar, quais sejam, a compensação de crédito tributário, a entrega de bens e mercadorias provenientes do exterior, equiparação, classificação ou reclassificação de servidor público, e, ainda, a concessão de vantagens ou pagamento de qualquer modalidade.

3.5 Concessão de Medida Liminar ou de Tutela Antecipada, em outras Espécies de Ação Judicial

Um pedido de medida liminar pode, igualmente, ser formulado em outros tipos de ações, como, por exemplo, em uma ação anulatória de crédito tributário.

Uma vez concedido os efeitos da tutela pretendida, perduram até a publicação da sentença que pode manter ou não a tutela. Para que a tutela seja concedida, deve o paciente comprovar a prova inequívoca de suas alegações, bem como o receio de dano grave ou de difícil reparação.

3.6 Parcelamento

O parcelamento consiste na dilação do prazo para pagamento do crédito tributário. Para a concessão de um parcelamento, é necessária a existência de uma lei, autorizando-o.

O doutrinador Leandro Paulsen (2014, p. 190) informa que “o parcelamento é espécie de moratória através da qual se permite o pagamento do débito tributário em diversas prestações, de modo que, a cada mês, só seja exigível uma parcela, e não o todo”.

O parcelamento refere-se à dilação de prazo para pagamento de créditos vencidos, de forma parcelada, sendo devido o pagamento dos juros, correção monetária e multa correspondentes ao valor não pago.

A lei que prevê a possibilidade do parcelamento regula as hipóteses de concessão e a exclusão do benefício face ao inadimplemento do contribuinte. De maneira geral, o benefício é cancelado após o contribuinte estar inadimplente com o pagamento de três parcelas sucessivas.

Em caso de cancelamento do benefício, será efetuada a apuração do valor remanescente, acrescidos de juros, correção monetária e multa.



4. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Enquanto que nas hipóteses de suspensão do crédito tributário, o valor não é momentaneamente devido. Na extinção do crédito tributário, ocorre a extinção da obrigação tributária, não sendo mais devido o pagamento.

O Código Tributário Nacional trata das hipóteses de extinção do crédito tributário. Trata-se de um rol taxativo, não existindo mais qualquer hipótese de exclusão do crédito tributário, além das ali prescritas. O doutrinador Eduardo Sabbag (2012, p. 197) elucida:

isso significa que, em regra, apenas as modalidades expressamente nela elencadas podem dar ensejo à válida e legítima extinção do crédito tributário, e qualquer acréscimo de outras hipóteses à lista requer lei complementar da União sobre normas gerais tributárias. Essa também tem sido a orientação disposta em recentes julgados do Supremo Tribunal Federal.

O pagamento, a compensação, a transação, a remissão, a prescrição e a decadência, a conversão de depósito em renda, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento, a consignação em pagamento, as decisões judiciais e administrativas irreformáveis, e a dação em pagamento em bens imóveis são as hipóteses que acarretam a extinção do crédito tributário diante do que disciplina o Código Tributário Nacional.

O estudo das hipóteses que acarreta a extinção do crédito tributário remete ao estudo do direito civil.

4.1 Pagamento

O pagamento é a forma mais comum e frequente de extinção de qualquer dívida, não somente de crédito tributário. O doutrinador Ricardo Cunha Chimenti (2012, p. 99) define o pagamento como “a entrega ao sujeito ativo de quantia correspondente ao crédito tributário (o valor da penalidade imposta por eventual infração é somado ao valor do tributo, nos termos do art. 113, do CTN). O pagamento de uma parcela não importa o pagamento de outras”.

Em direito tributário, a partir do momento em que o contribuinte efetua o pagamento integral do crédito tributário, a obrigação tributária está extinta. Contudo, o pagamento quita tão somente a parcela ali descrita, se porventura for devida o pagamento da multa, esta deve, igualmente, ser paga.

Do mesmo modo, o pagamento de uma penalidade não elide o pagamento da obrigação tributária principal. São devidos tanto o pagamento da obrigação tributária principal, quanto o pagamento da penalidade (multa).

A própria lei é que disciplina qual é o prazo para pagamento daquela obrigação tributária, não sendo especificado a data ou o prazo para pagamento, presume-se que o pagamento deve ser efetuado, dentro do prazo de 30 dias a contar do recebimento da notificação. Igualmente, a data para pagamento de um crédito tributário pode ser determinada por ato normativo.

O pagamento é um dever do contribuinte, sendo, também, um direito seu. Desta forma, não pode o Fisco negar-se a receber o pagamento sob a alegação de que está pendente o pagamento de outro tributo.

Pode ocorrer de ser necessário que o contribuinte efetue o pagamento antecipado do crédito tributário. Nessa hipótese, é necessária a criação de lei específica, não podendo ser mediante ato normativo.

4.2 Pagamento Indevido

Pode ocorrer, por várias razões diferentes que o contribuinte efetue o pagamento de um determinado tributo indevidamente, seja porque já efetuou o seu pagamento, pagando-o em duplicidade, ou seja porque não é devido o pagamento daquele tributo.

O doutrinador Ricardo Cunha Chimenti (2012, p. 142) leciona que

caso alguém recolha indevidamente um valor a título de tributo, qualquer que seja a modalidade de lançamento, cabe o pleito de restituição do montante correspondente ao pagamento indevido (art. 165 do CTN). O valor a ser restituído pode corresponder ou não ao total do valor pago, pois muitas vezes apenas uma parte era indevida.

Nessas hipóteses, considerando que o recebimento de uma importância indevida importa em enriquecimento ilícito, poderá o contribuinte solicitar administrativamente a devolução da importância paga. A restituição da importância paga é devida não somente ao contribuinte, mas também ao responsável que efetuou o pagamento indevidamente, isso porque, basta para o pedido de devolução que o valor fora pago indevidamente. Como prova do alegado, deve o contribuinte ou o responsável juntar ao pedido de devolução da quantia paga, juntar o respectivo comprovante.

Além da devolução da quantia paga indevida, o contribuinte pode requerer a sua compensação, tanto que a compensação, também é uma das hipóteses de extinção do crédito tributário. O pedido de devolução da quantia paga deve ser feito dentro do prazo de cinco anos a contar do pagamento efetuado.

Caso o contribuinte tenha negado o seu pedido de devolução via administrativa, poderá ingressar com ação anulatória com pedido de devolução de valores pagos. Esta ação pode ser intentada, dentro do prazo de dois anos, a contar da decisão denegatória.

Em se tratando de um tributo indireto, o pedido de restituição somente pode ser efetuado pelo respectivo contribuinte de direito, não podendo ser formulado pelo contribuinte de fato.

4.3 Compensação

A noção de compensação tem origem no direito civil e traduz a ideia de que quando duas pessoas distintas forem simultaneamente credores e devedores um do outro, os valores se compensam. Sendo valores iguais, os créditos se extinguem, sendo valores diferentes somente é devido o pagamento da diferença.

Neste sentido, o doutrinador Caio Bartine (2015, p. 318) elucida que “o instituto da compensação foi criado pelo Direito Privado, existindo quando duas pessoas forem, ao mesmo tempo, credor e devedor uma a outra, sendo que as duas obrigações se extinguem até se compensarem”.

Desta feita, quanto um contribuinte é credor e devedor, ao mesmo tempo, do ente tributário pode-se haver a compensação dessas obrigações. Estão sujeitos à compensação os créditos tributários líquidos e certos, vencidos ou vincendos, desde que exista lei que permita a compensação.

A não ser que exija previsão legal e específica, somente pode ocorrer a compensação em se tratando de tributos da mesma espécie, como, por exemplo, imposto e im-

posto, não podendo haver a compensação entre taxas e impostos, por exemplo. Contudo, atualmente é possível a compensação entre impostos federais e contribuições federais, haja vista que ambos são arrecadados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Não é possível a compensação de tributos sobre os quais está pendente o julgamento de um processo, sendo concedida tutela antecipada.

4.4 Transação

Pela transação, mediante concessões recíprocas, o ente federativo e o contribuinte optam por extinguir o crédito tributário. O doutrinador Eduardo Sabbag (2012, p. 204) pondera que

neste ajuste legal, como mais uma modalidade indireta de extinção do crédito tributário, há reciprocidade de ônus e vantagens. Ademais, depende a transação de lei autorizativa para sua instituição, na qual deve ser indicada a autoridade competente para realizar a transação em cada caso, bem como explicitar as concessões que poderão ser feitas ao contribuinte.

Para que ocorra a transação em um primeiro momento, é necessária a criação de lei que a autorize. Ademais, faz-se necessário a presença dos seguintes requisitos: existência de concessões naturais com objetivo de extinguir o litígio e extinção do crédito tributário e, principalmente, reciprocidade de vantagens e ônus.

4.5 Remissão

A remissão consiste em um ato do ente tributante que perdoa o pagamento da dívida principal, de forma total ou parcial. Como se trata de um benefício a ser concedido ao contribuinte, é necessária a existência de lei, e, ainda, depende um despacho fundamentado do ente tributante competente para a concessão.

Para a concessão da remissão devem ser analisadas a situação econômica do contribuinte; a existência de erro do sujeito quanto à matéria; diminuta importância do crédito tributário; equidade na concessão do benefício; e, as condições econômicas da região.

A situação econômica do contribuinte é um dos fatores que pode influenciar na concessão do benefício da remissão do contribuinte.

Pode ocorrer que em determinadas situações o contribuinte efetue o pagamento de um tributo de forma errônea, com o código de barra de forma diferenciado, podendo gerar débitos, de tal forma que a remissão acarreta a extinção do crédito tributário.

Em algumas hipóteses, como, por exemplo, a fim de pagamento do Imposto sobre Serviços (ISS), o valor a ser pago é pequeno, de tal forma que o ingresso de um processo

judicial acarretará um custo maior para a Administração Pública, devendo o contribuinte ser perdoado do pagamento do crédito tributário.

Pela equidade, que se refere a um critério de justiça a ser aplicado a um determinado caso, um crédito tributário pode ser perdoado. Por intermédio de uma lei específica, o perdão pode ser concedido a uma determinada região que está passando por um problema de impacto econômico negativo, acarretando a extinção do crédito tributário.

Presentes um destes requisitos, poderá a Administração Pública perdoar o pagamento do crédito tributário, extinguindo o crédito tributário.

4.6 Decadência

Tanto a prescrição quanto a decadência acarretam a extinção do crédito tributário.

Em direito civil, a decadência consiste na perda do direito material em razão da virtude do tempo. Em direito tributário, como leciona Caio Bartine (2015, p. 321), a decadência “consiste na perda na perda do direito do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, em suma, é a perda do direito de lançar”.

Assim, pela decadência, a Administração Pública perde o direito de efetuar o lançamento de um tributo. Ocorre que, enquanto não houver um lançamento, o crédito tributário não está quantificado, não podendo ser exigido o cumprimento da obrigação tributária, embora já possa ter ocorrido o fato gerador.

Ocorrido o fato gerador, a Administração Pública tem o prazo de cinco anos para fazer o lançamento de um tributo. Este prazo tem início com a ocorrência do fato gerador.

Em se tratando de lançamento por homologação, como, por exemplo, o Imposto de Renda de Pessoa Física, a Administração Pública tem o prazo de cinco anos para homologá-lo. Não homologando-o dentro do prazo fixado, não pode mais cobrá-lo, tampouco homologá-lo.

Uma particularidade do direito tributário é que o prazo decadencial é diferente para os diferentes tipos de lançamento. Nos tributos cujo lançamento ocorre de ofício ou por declaração, o lapso de cinco anos se inicia, no primeiro dia do exercício financeiro seguinte. Nos tributos, cujo lançamento se dá por homologação, o lapso temporal se inicia com a ocorrência do fato gerador.

É importante salientar que nos lançamentos por homologação, o contribuinte efetua o pagamento do imposto para depois ter a sua homologação. Para que ocorra a sua homologação, é necessário que o contribuinte efetue o pagamento do imposto. Sem o pagamento não há homologação e sem esta não ocorre a decadência. O ato do contribuinte

pode ser considerado como uma confissão de dívida apenas, não estando sujeito a uma homologação.

O prazo decadencial não está sujeito a qualquer suspensão ou interrupção por se tratar de matéria de ordem pública, a não ser que seja constatada a existência de um vício formal no lançamento.

4.7 Prescrição

Consiste a prescrição na perda do direito de ação em razão do decurso do tempo. A Administração Pública somente pode ingressar com uma execução fiscal se apresentar um título executivo. O título que instrui a petição inicial é a certidão de dívida ativa, que é extraída após a inscrição do tributo em dívida ativa. A dívida ativa está constituída a partir do momento em que o contribuinte tem por obrigação efetuar o pagamento de um crédito tributário e se mantém inerte.

De regra, para a cobrança de tributos, a Administração Pública se utiliza das execuções fiscais, as quais devem ser interpostas dentro do prazo de cinco anos a contar da data do lançamento definitivo.

Na lição de Caio Bartine (2015, p. 323), o lançamento definitivo ocorre “nos casos de ausência do pagamento do tributo nos 30 (trinta) dias subsequentes a notificação do lançamento, ou seja, a partir do 31º (trigésimo primeiro) dia, quando não há pagamento ou apresentação de defesa administrativa”.

Tanto se computa a prescrição a partir do momento em que não fora efetuado o pagamento, como a partir do momento em que a defesa fora apresentada. Nesta hipótese, a prescrição começa a partir da decisão irreformável.

Ao contrário do que ocorre com a decadência, o prazo prescricional pode ser suspenso ou interrompido. As hipóteses que acarretam a suspensão do crédito tributário acarretam a suspensão da prescrição. Um prazo prescricional pode sofrer várias suspensões, dependendo dos motivos que a ensejaram.

A prescrição se interrompe com o despacho do juiz, com o protesto judicial e qualquer ato judicial que constitua o devedor em mora.

Nos processos de execução fiscal pode ser aplicada a prescrição intercorrente. Esta ocorre no curso de um processo de execução fiscal, quando decorridos cinco anos em que o processo se encontra no arquivo provisório face a não localização de bens, acarretando a extinção da execução.

4.8 Conversão de Depósito em Renda

Essa modalidade de extinção ocorre quando o contribuinte realiza o depósito do montante integral devido à título de tributo, objetivando a suspensão do crédito tributário. O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 440) pondera que

a conversão do depósito em renda é modalidade de extinção do crédito tributário necessariamente ligada à existência de um depósito anteriormente realizado. Além do caso da realização de depósito com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito tributário e/ou a fluência dos juros de mora, também existe a possibilidade de conversão em renda de depósito realizado em sede de ação de consignação em pagamento.

Esse depósito serve como caução, a fim de possibilitar a discussão do crédito tributário, se o valor que está sendo cobrado, realmente, é devido.

Sendo a ação interposta pelo contribuinte julgada improcedente, aquela importância que fora depositada converte-se em renda para a Administração Pública.

4.9 Pagamento Antecipado e a Homologação do Lançamento

Na modalidade de lançamento por homologação do crédito tributário, o contribuinte presta as informações necessárias e efetua o pagamento do valor que entende ser devido à título de imposto, é o que ocorre, por exemplo, no Imposto de Renda de Pessoa Física. Posteriormente, a Administração Pública se entender que o pagamento está correto, o homologa, extinguindo o crédito tributário.

O pagamento é antecipado e posteriormente, é homologado. Por homologação, deve-se entender que a Administração Pública concordou com o pagamento efetuado, não sendo devido o pagamento de qualquer importância à título daquele imposto que fora pago.

O doutrinador Ricardo Alexandre de Almeida Santos (2016, p. 411) elucida que

pode-se afirmar que o crédito tributário objeto de lançamento por homologação somente se poderá considerar definitivamente extinto quando a autoridade administrativa competente homologar a atividade do sujeito passivo ou – usando as infelizes palavras do § 1.º do art. 150 e do inciso VII do art. 156, ambos do CTN – quando houver “homologação do lançamento.

Com a homologação o crédito tributário está extinto, nada mais sendo devido pelo contribuinte aos cofres públicos.

4.10 Consignação em Pagamento

A ação de consignação em pagamento é uma espécie de extinção do crédito tributário na qual o contribuinte efetua um depósito em dinheiro em uma instituição bancária do valor devido à título de tributo.

Esse depósito é efetuado porque o contribuinte não está conseguindo efetuar o pagamento do crédito tributário, nas hipóteses de: o ente federativo se recusar a receber o pagamento do crédito tributário; o ente federativo está condicionando o recebimento do crédito tributário ao cumprimento de uma obrigação infundada; e, por último, o pagamento de um mesmo tributo está sendo exigido por mais de um ente político.

O doutrinador Luciano Amaro (2006, p. 382) salienta que

o depósito não se confunde com a consignação em pagamento, de que trataremos no capítulo seguinte. Quem consigna quer pagar. Já o depositante não quer pagar, quer discutir o débito. Não obstante, na pendência da ação de consignação, parece-nos que a exigibilidade da obrigação fica suspensa; o tributo, na ação de consignação, torna-se cobrável se a ação for julgada improcedente.

O depósito é efetuado não com o objetivo de discutir o valor da dívida, mas sim, de efetuar o pagamento, do qual o contribuinte ficou impossibilitado de fazê-lo por culpa única, exclusiva e infundada do ente federativo. Se porventura, a ação for julgada improcedente, não ocorre a extinção do crédito tributário.

4.11 Decisão Administrativa Irreformável

Em um processo administrativo, tanto o contribuinte, quanto o ente federativo, discutem a legalidade de um crédito tributário. Dentro de um procedimento administrativo, o contribuinte demonstra o seu inconformismo com a cobrança de um determinado tributo.

Ao final desse processo administrativo, é publicada uma sentença, sendo essa sentença favorável ao contribuinte, essa decisão se torna irreformável. Pode ocorrer de uma das partes ingressar com recurso, e, se a decisão de última instância for favorável ao contribuinte, esta decisão se torna irreformável. Trata-se de uma decisão irreformável, pois a própria Administração Pública não pode cancelar aquela sentença.

Se porventura se tratar de uma decisão favorável ao ente público, não se trata de uma decisão irreformável, pois pode ser revista pelo Poder Judiciário.

4.12 Decisão Judicial Irreformável

.Nessa hipótese de extinção do crédito tributário, o Poder Judiciário é quem vai julgar um processo, que objetiva a discussão de uma dívida.

Após o trânsito em julgado do processo, a decisão final acarreta a coisa julgada, tornando impossível a discussão da dívida, se favorável ao contribuinte. Por outro lado, se a decisão final foi contrária ao contribuinte, também, faz coisa julgada sendo devido o pagamento do tributo discutido.

4.13 Dação em Pagamento

A dação em pagamento consiste em um meio de pagamento de uma dívida, na qual o credor aceita receber em pagamento, coisa diferente da avençada. O doutrinador Flávio Tartuce (2017, p. 289) leciona que:

Os arts. 356 a 359 do CC/2002 tratam da dação em pagamento (*datio in solutum*), que pode ser conceituada como uma forma de pagamento indireto em que há um acordo privado entre os sujeitos da relação obrigacional, pactuando-se a substituição do objeto obrigacional por outro. Para tanto, é necessário o consentimento expresso do credor, o que caracteriza o instituto como um negócio jurídico bilateral.

Em direito tributário, a dação em pagamento tem duas particularidades. Ao contrário do direito civil, um crédito tributário somente pode ser pago em dinheiro ou em bens imóveis, não sendo aceito o pagamento com quaisquer outras espécies de bem. Outra particularidade, é que a dação em pagamento é uma exceção, dependendo de lei de cada ente federativo.

O Código Tributário Nacional permite que o pagamento de um crédito tributário seja efetuado mediante dação em pagamento, contudo, exige que para tanto, que o ente tribuante edite lei, autorizando esta modalidade de pagamento, definindo as suas condições, as formas e o modo de avaliação dos bens imóveis.



5. EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O doutrinador Leandro Paulsen (2014, p. 198) informa que “a isenção e a anistia, ao excluírem o crédito, dispensam o contribuinte de apurar e de cumprir a obrigação tributária principal. De outro lado, impedem o fisco de constituir o crédito pelo lançamento e de exigí-lo, seja administrativa ou judicialmente”.

A anistia dispensa o contribuinte do pagamento do imposto correspondente. O Código Tributário Nacional prevê duas formas de exclusão do crédito tributário: a isenção e a anistia.



6. COMPETÊNCIA EXONERATIVA: ISENÇÕES E ANISTIA

O ente competente para a arrecadação daquele tributo é o ente competente para determinar a sua exclusão, seja de forma total ou parcial, seja por intermédio da isenção ou da anistia.

6.1 Isenção

A isenção consiste em uma modalidade pela qual o contribuinte é dispensado do pagamento daquele tributo.

A isenção deve ser concedida por lei. Se o tributo foi criado por lei ordinária, a sua isenção deverá ocorrer por lei ordinária, se foi criado por lei complementar, a sua isenção será determinada por meio de lei complementar. A Constituição Federal, outrossim, tem o poder de isentar o contribuinte do pagamento de um tributo.

É importante ressaltar que existe uma diferença entre isenção e alíquota zero. Todo imposto tem sua alíquota, mediante a qual o seu valor é calculado. Na alíquota zero o ente tributante vai reduzindo a alíquota, podendo chegar a zero. Ocorre que a Constituição Federal pode determinar a majoração ou a redução da alíquota de certos impostos, mediante ato normativo, mas esta possibilidade não pode ser chamada de isenção.

A lei pode conceder isenção para o pagamento de um determinado imposto, para uma determinada região em decorrência de uma situação específica. Nessa hipótese, ocorre uma exceção ao princípio da uniformidade geográfica estudado na Unidade I.

Não existindo lei, a isenção somente se aplica aos impostos, não se aplicando às demais espécies tributárias.

A isenção é concedida por prazo determinado ou indeterminado, de caráter geral ou específico, como, por exemplo, a isenção do pagamento do Imposto Territorial Predial e Urbano ao contribuinte aposentado de baixa renda. Nessa hipótese, como se trata de um imposto de competência municipal, todos os contribuintes aposentados de baixa renda daquele município estão isentos do pagamento do Imposto Territorial Predial e Urbano.

Sendo a isenção concedida por prazo indeterminado, a qualquer momento ela pode ser revogada, pois a sua concessão não gera direito adquirido ao contribuinte. Ao contrário, quando a isenção é concedida por prazo determinado, gera direito adquirido ao contribuinte, não podendo ser revogada, senão quando sobrevier o prazo fixado por lei.

Caio Bartine (2015, p. 330) elucida que “a revogação da isenção por prazo determinado deve observar parcialmente o princípio da anterioridade tributária, e isto porque o tributo que estava isento só poderá ser cobrado no ano seguinte ao da publicação da lei que revogou aquela isenção”.

Assim, em se tratando de uma revogação da isenção os seus efeitos estão sujeitos ao princípio da anterioridade, permanecendo a isenção até o próximo exercício financeiro.

6.2 Anistia

A anistia consiste na dispensa do pagamento da multa tributária em razão de seu inadimplemento. Para a sua concessão é necessária a existência de uma lei.

Pode-se afirmar que “Anistia é o perdão de infrações, do que decorre a inaplicabilidade da sanção. Não é a sanção que é anistiada; o que se perdoa é o ilícito; perdoado este, deixa de ter lugar a sanção; o perdão, portanto, toma o lugar da sanção, obstando a que esta seja aplicada” (AMARO, 2006, p. 455).

O objetivo de uma anistia não é o perdão da dívida, mas sim, da penalidade aplicada em caso de inadimplemento da obrigação tributária. A lei que autoriza a anistia prevê como requisito para a sua concessão que o contribuinte efetue o pagamento da dívida principal, para que seja dispensado do pagamento da multa pelo inadimplemento.

A anistia não pode ser concedida nas hipóteses em que existe um crime cometido contra a ordem tributária, ou ainda, nas hipóteses em que ficar evidenciado que o contribuinte praticou ato doloso, fraudulento ou simulado em face do Fisco. A anistia pode ser concedida tanto de forma geral ou limitada. É concedida de forma limitada quando o contribuinte formula um requerimento à autoridade competente e diante a previsão legal, concede este benefício.



NUMBER ONE

7. GARANTIAS E PRIVILÉGIOS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Embora previstas em um único título, as expressões, garantias e privilégios não se confundem. Caio Bartine define (2015, p. 337) as expressões aduzindo que

garantias são os meios jurídicos assecuratórios que cercam o direito subjetivo do Estado de receber a prestação do tributo. Já os privilégios colocam o crédito tributário em posição de superioridade de que o mesmo desfruta em relação à outros créditos, salvo os oriundos da relação do trabalho e créditos dotados de garantia real.

Assim, os privilégios correspondem ao poder de superioridade que o crédito tributário ocupa em relação às demais dívidas e as garantias existem para que os privilégios sejam respeitados. Ambas asseguram ao Fisco o direito de manter os cofres públicos, mediante os quais podem satisfazer as necessidades da coletividade.

7.1 Bens Atingidos pelo Crédito Tributário

O crédito tributário pode ser considerado como um bem público indisponível, pois a sua função é custear as despesas do Estado. Em razão da indisponibilidade dos bens públicos é que estes não podem ser utilizados para pagamento de suas dívidas.

Por outro lado, com exceção dos bens impenhoráveis, podem ser utilizados todos os bens do contribuinte para pagamento de suas dívidas.

O artigo 833 do Código de Processo Civil traz um rol taxativo dos bens que não podem ser penhorados, podendo ser citado o salário e o seguro de vida. A questão contro-

vertida diz respeito ao bem de família em direito tributário. A jurisprudência diverge a esse respeito, para uma corrente, o bem de família é impenhorável, para outra corrente, o bem pode ser penhorado para pagamento dos débitos tributários provenientes dele mesmo.

7.2 Presunção de Fraude em Matéria Tributária

A falta de pagamento do crédito tributário, por si só, não constitui um crime. Contudo, em algumas situações, verifica-se que o contribuinte pode se utilizar de algum artifício a fim de não efetuar o pagamento do tributo.

A Lei Complementar nº 118/2005 disciplina que a fraude fiscal está configurada quando o contribuinte aliena ou onera seus bens, sabendo que possui um débito já inscrito em dívida ativa, sem deixar patrimônio livre.

A fraude somente se caracteriza quando o contribuinte aliena ou onera todos os seus bens, portanto, se possui, ainda, outros bens, não se caracteriza fraude.

Portanto, o ato de alienar bens após ter um crédito constituído em dívida ativa gera presunção apenas relativa de fraude, podendo ser afastada se ficar comprovado que o contribuinte possui, ainda, outros bens livres e desembaraçados.

7.3 Garantia Online Em Matéria Tributária

A garantia online não se trata apenas de uma penhora, mas sim de uma total indisponibilidade dos bens do contribuinte.

Para que ocorra essa indisponibilidade, são necessários alguns requisitos: existência de citação válida em execução fiscal; após a citação o devedor não indica bens à penhora; expedição de ofícios aos cartórios; e, indisponibilidade de bens para satisfação do débito.

Em um primeiro momento é necessário que o ente público tenha ingressado com uma execução fiscal e o contribuinte já tenha sido citado. Não basta a existência de uma dívida, é necessário que o ente tenha ingressado com execução fiscal e o contribuinte já tenha sido citado.

Com a citação, o contribuinte deve efetuar o pagamento da dívida ou indicar bens à penhora. Caso ele se mantenha inerte, pode ser efetuada esta garantia online.

Como o contribuinte não indicou bens à penhora, compete ao oficial de justiça localizar bens de propriedade do contribuinte. Se, em diligência, o oficial de justiça não vislumbrar bens, em resposta, o juiz remete ofícios aos cartórios a fim de verificar a existência de bens.

Por último, em resposta, o juiz é informado acerca da indisponibilidade de bens para pagamento dos débitos, e descobrindo bens pelos meios eletrônicos, poderão garantir o pagamento da dívida.



8. PREFERÊNCIAS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O crédito tributário tem preferência sobre outras dívidas, com exceção, dos créditos decorrentes das relações de trabalho, créditos extraconcursais e créditos com garantia real.

A cobrança dos créditos tributários não está sujeita ao concurso de credores, inventário, arrolamento, ou, habilitação em falência ou recuperação judicial.

Ademais, entre os entes federativos, há uma ordem de preferência de pagamento dos créditos tributários. Os créditos tributários devem ser pagos na seguinte ordem: União e suas autarquias; estados e Distrito Federal e suas autarquias; Municípios e suas autarquias.

O tributarista Luciano Amaro (2006, p. 476) leciona que “a preferência é de uma pessoa sobre as outras: da União, em face dos demais entes políticos; e do Estado, do Distrito Federal ou do Território, em relação aos Municípios”.

Assim, se um contribuinte tem débitos com os três entes federativos, em primeiro lugar são pagos os tributos federais, posteriormente, os estaduais e por último, os municipais. Se, por ventura, o contribuinte tiver dívidas com mais de um estado ou município, o pagamento será efetuado por rateio.

Um outro privilégio refere-se aos créditos devidos pelo de cujus, devem ser pagos em processo de inventário ou arrolamento, antes do pagamento de qualquer outro crédito.

Em se tratando de liquidação de sociedade empresarial, os créditos tributários vencidos ou vincendos devem ser pagos preferencialmente.

Em processo de falência, é necessário que o falido comprove a quitação de todas as dívidas.

SAIBA MAIS

O portador de LER/DORT pode ter direito à isenção do Imposto de Renda de Pessoa Física.

Os casos de isenção são enumerados pela Lei nº 7713/1988, constando nessa lei um rol de doenças que permitem ao seu portador ser isento do pagamento do imposto federal. No link a seguir seguem algumas informações importantes acerca desta isenção, considerando que grande parte dos profissionais que trabalham com o uso do computador diariamente são portadores de LER/DORT.

Acesse: <https://andreluisneves.jusbrasil.com.br/artigos/804688541/portador-de-ler-dort-pode-ter-direito-a-isencao-do-imposto-de-renda?ref=feed>

REFLITA

O Acórdão proferido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 592145-SP fora afastado o Princípio da Uniformidade Geográfica, sendo aplicado o Princípio da Seletividade no pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Na sua opinião, foi uma decisão justa?

Fonte: Brasil (2017).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Consoante fora visto no material elaborado, o lançamento é o ato formal que quantifica o crédito tributário. Sem o lançamento, não existe uma obrigação tributária.

Após a constituição do crédito tributário, o contribuinte já tem conhecimento do valor a ser pago e da data para seu pagamento. Não sendo estipulado prazo para pagamento do tributo, deverá ser pago, dentro de 30 dias a contar da notificação.

Embora o contribuinte tenha por obrigação efetuar o pagamento do crédito tributário, existem algumas situações que desoneram o contribuinte do cumprimento desta obrigação. Tratam-se das hipóteses de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário.

A extinção do crédito tributário desonera o contribuinte do pagamento do tributo, porque já fora pago. O meio mais comum é o pagamento, contudo, existem outros meios que podem ser considerados como pagamento, como, por exemplo, a transação e a dação em pagamento.

A suspensão corresponde a paralisação temporária da exigência do tributo. Decorre das hipóteses previstas em lei, elas não desoneram o contribuinte do pagamento do tributo, mas liberam-no do cumprimento da obrigação tributária, temporariamente.

A exclusão consiste em um ato que desonera o contribuinte do cumprimento da obrigação tributária, ou pelo menos, parte dela. As hipóteses que caracterizam a isenção são a anistia e isenção.

Por fim, finalizamos a unidade com as noções de garantia, privilégios e preferência do crédito tributário.

Espero que tenha gostado do material.

Consoante fora visto ao longo desta unidade, a prescrição intercorrente é aquela que ocorre dentro de processo, decorrente do decurso do tempo. A fim de saber mais sobre o assunto, sugiro a leitura do seguinte artigo:

1) Prescrição intercorrente em matéria tributária, de autoria de Benigno Nuñez Novo.

Link: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-prescricao-intercorrente-em-materia-tributaria/>

A prescrição e a decadência acarretam a extinção do crédito tributário, embora o crédito, realmente, não tenha sido pago. A prescrição é a perda do direito de ação em razão do decurso do tempo. A decadência é a perda do direito material em razão do decurso do tempo. Para melhor compreender o assunto, leia o artigo abaixo:

2) Prescrição e decadência no direito tributário. Uma análise sob o enfoque dos artigos 150, parágrafo 4º e 173, I, do CTN, de autoria de Marcos Alexandre Araújo Pinheiro.

Link: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/prescricao-e-decadencia-no-direito-tributario-uma-analise-sob-o-enfoque-dos-artigos-150-4-e-173-i-do-ctn/>



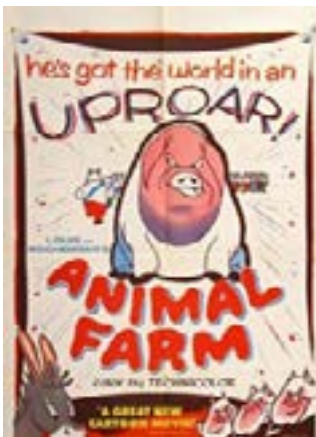
LIVRO

Título: Crédito Tributário - A função do cidadão-contribuinte na relação tributária.

Autor: Denise Lucena Cavalcante

Editora: Malheiros

Sinopse: O livro analisa profundamente a função do crédito tributária. São analisados amplamente os assuntos vistos nesta unidade, acrescido de decisões jurisprudenciais acerca do assunto.



FILME/VÍDEO

Título: A Revolução dos Bichos.

Ano: 1954.

Sinopse: Os animais de uma fazenda se revoltam contra o proprietário da fazenda e resolvem assumir o comando. Com o novo comando, os animais vão percebendo que as mudanças não ocorreram como eram esperadas. Ao contrário, as mesmas coisas que os deixavam insatisfeitos vão ocorrendo.

REFERÊNCIAS

AMARO, L. Direito Tributário Brasileiro. 12. São Paulo: Saraiva, 2006.

BARTINE, C. Direito Tributário. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

BARTINE, C. Direito Tributário. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

BASTOS, C. R. Curso de direito financeiro e de direito tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

BIANCHINI, I. A. Imunidade Tributária. 2019. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/74747/imunidade-tributaria>.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

BRASIL. Emenda Constitucional no. 42, de 19 de dezembro de 2003. Brasília: Presidência da República, 2003. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 221.239. Rel. Ellen Gracie. Brasília, 25 de maio de 2004.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 562.351 – Rio Grande do Sul. Rel. Ricardo Lewandowsk. Brasília, 13 de dezembro de 2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso extraordinário com Agravo no. 1208067. Rel. Luiz Fux. Brasília, 29 de maio de 2019. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28%28CIS%20++E+SOLIDARIEDADE+E+TRIBUT%20C1RIA%29%29+NAO+S%20EPRES%2E&base=baseMonocraticas&url=http://tinyurl.com/u7cqf9b>

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 592.145. Rel. Marco Aurélio. 05 de abril de 2017.

CHIMENTI, R. C. Direito Tributário. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CHIMENTI, R. C. Teoria e prática do direito tributário. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

FABRETTI, L. Direito Tributário. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FIGUEIREDO, F. V. Direito Tributário. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

GONÇALVES, C. de L. Empréstimo compulsório. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. In: CAMPILONGO, C. F.; GONZAGA, A. de A.; FREIRE, A. L. (Coords.). Direito Tributário. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/268/edicao-1/emprestimo-compulsorio>. Acesso em: 01 fev. 2020.

HARADA, K. Direito Financeiro e Tributário. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MACHADO, H. de B. Curso de Direito Tributário. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MALAMAN, F. L. O princípio da anterioridade no direito tributário. 2018. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/66711/o-principio-da-anterioridade-no-direito-tributario>. publicado em 06/2018. Acesso em: 01 fev. 2020.

MONTEIRO, W. de B. Curso de Direito Civil- Parte Geral. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 1989.

NADER, P. Introdução ao estudo do direito. 34. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

NEVES, A. L. Portador de Ler e Dort pode ter direito à isenção do imposto de renda. 2020. Disponível em: <https://andreluisneves.jusbrasil.com.br/artigos/804688541/portador-de-ler-dort-pode-ter-direito-a-isencao-do-imposto-de-renda?ref=feed>

OLIVEIRA, A. M. Princípios do Direito Tributário. 2010. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/principios-do-direito-tributario/>.

PAULSEN, L. Curso de Direito Tributário. 6a ed. São Paulo: Livraria do Advogado, 2014.

PÊGAS, P. H. Manual de Contabilidade Tributária. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PINHO, R. R. Instituição de Direito Público e Privado. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SABBAG, E. Direito Tributário I. São Paulo: Saraiva, 2012.

SABBAG, E. Manual de Direito Tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SANTOS, R. A. de A. Direito Tributário Esquematizado. 10. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

TARTUCE, F. Manual de Direito Civil. 7. ed. São Paulo: Método, 2017.

CONCLUSÃO

Prezado(a) aluno(a),

Neste material, eu procurei levar até você os principais conceitos e noções do direito tributário. Trata-se de um assunto que sempre foi e sempre será muito importante, pois, como foi visto ao longo da Unidade I, no Brasil, pagamos muitos tributos e não somente impostos.

Iniciamos a Unidade I informando que o direito tributário é um ramo do direito público que trata da arrecadação de tributos, devidos pelo contribuinte ao Poder Público. Na verdade, a tributação teve origem na Pré-História e no Brasil, vimos que já na época do Império já eram pagos tributos. Nota-se que somente estudando o passado é que se compreende o presente.

Ao final da Unidade I, vimos as espécies tributárias, impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimo compulsório. Diante desta explanação, ficou comprovado que pagamos muitos tributos e não somente impostos.

Estudamos a importância da Constituição Federal para o direito tributário, eis que dedica um capítulo próprio para o seu estudo. Fora visto que tão importante quanto o estudo das espécies tributária é o estudo dos limites do Poder Tributante, porque fora visto que a tarefa tributária encontra os seus limites.

Vimos que o crédito tributário tem origem no lançamento e somente por meio do lançamento é que o contribuinte pode ser obrigado ao cumprimento de uma obrigação tributária.

Finalizamos o módulo com informações importantes acerca do cumprimento da obrigação tributária. Na verdade, o contribuinte é obrigado a cumprir com a obrigação tributária, sob pena de sofrer a penalidade correspondente, como, por exemplo, pagamento de juros, correção monetária e multa pelo não pagamento do tributo, dentro do prazo legal.

Acredito que as noções aqui apresentadas vão contribuir para a sua formação profissional e pessoal. Sucesso.

Até uma próxima oportunidade. Um abraço! Muito Obrigada!

