

E-mail: prof@paulocoimbra.adv.br

A – Unidades:

- 1) Tributo
- 2) Espécies de Tributo
- 3) Competência Tributária
- 4) Princípios Constitucionais Tributários
- 5) Imunidades

B – Sistema de Avaliação:

- 1) 1ª Prova – 25 pts
- 2) 2ª Prova – 25 pts
- 3) 3ª Prova – 30 pts
- 4) Trabalhos – 20 pts

C – Bibliografia Sugerida:

- 1) Aliomar Baleeiro/ Mizabel Derzi – Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar (posterior a 2004)
 - 2) Sacha Calmon (Curso/ Manual) – mais objetivo
 - 3) Luciano Amaro (Saraiva)
 - 4) Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário/ Impostos em Espécie)
 - 5) José Eduardo Soares de Melo (Dialética)
 - 6) Werther Botelho Spagnol
-

A CF, a um só tempo, outorga o poder de tributar assim como limita tal poder de tributar. O Estado pode tributar porque a CF assim o permite e o fará nos limites que a CF permite. Estado tem limites ao *reus ius tributandi*, limites previstos na própria CF.

CF se divide em três conjuntos de regras tributárias – espécies, competências e princípios. Tributo é o instrumento central de investigação do direito tributário. Seu conceito permite a demarcação dos limites do objeto do direito tributário e os limites

da eficácia das normas de direito tributário. É a principal fonte de recursos do Estado hodierno.

Receitas Públicas (o tributo é a principal fonte de receita pública):

*Originária – Dentre elas, a principal é o tributo.

*Derivada

Tributo é o preço que se paga para termos direito a propriedade privada e a livre iniciativa.

Espécies – legislação estabeleceu regimes juridicamente distintos que variam de acordo com a espécie de tributo (gênero). A CF, ao disciplinar repartição competência tributária, utiliza-se de regras de repartição de acordo com a espécie de tributo.

Imunidades – fatos não tributáveis; fatos excluídos do universo tributável pelo constituinte; também está dividida em espécies.

Aula 17/08/2011

Tema: Tributo

- **Relevância** – todo o direito tributário gravita em torno do tributo.

O direito tributário é dedicado ao estudo das normas que disciplinam a exigência do tributo, que viabiliza a demarcação dos limites do ramo do direito tributário. É o conceito de tributo que permite o reconhecimento da abrangência do regime jurídico próprio do direito tributário.

Dentre as receitas derivadas, um sobressaiu: o tributo. Essas receitas são tão relevantes que justificaram a emancipação do direito tributário como ramo independente.

O direito tributário ficou muito tempo desprestigiado. Mas é marcante na história a relação entre cidadão e Estado no que tange à exigência de tributos. São a principal fonte de manutenção do Estado. No sistema capitalista, a geração de riquezas se dá pela associação entre capital e trabalho. As duas ligas mestras são a livre iniciativa e a propriedade. Mas se paga um preço para ter a propriedade e a livre iniciativa. Esse preço é o tributo. No Estado Comunista, o Estado proveria tudo.

O tributo representa no mundo moderno a principal fonte de receitas.

- **Conceito:** Definição legal – CTN (Lei 5.172/66). No Brasil, o conceito de tributo foi definido legalmente. Não é função do legislador definir conceitos ou classificações. Essas são funções da doutrina. Mas o CTN foi pródigo na definição de conceitos e classificações. Na década de 60, não existia no Brasil uma lei geral que proviesse um mínimo de regulação.

Fala-se em “manicômio tributário brasileiro”: cada um legislando de uma forma. Não havia nem unicidade quanto ao conceito de tributo. Era um “carnaval tributário”. E o CTN veio para tentar uniformizar o direito tributário brasileiro, sendo a principal norma geral em matéria tributária no Brasil. Mas não é a única. Formalmente, o CTN foi aprovado como lei ordinária, já que na época da sua edição não havia lei complementar no ordenamento brasileiro.

Não obstante ser uma lei formalmente ordinária, materialmente foi recepcionado pela CF como lei complementar, uma vez que o CTN disciplina matéria reservada a competência privativa de legislação complementar. Foi recepcionada assim devido à matéria. Logo, somente lei complementar pode alterar o CTN, já que sua matéria é privativa de lei complementar.

Ao decidir definir legalmente o conceito de tributo, fomos poupados de controvérsias infundáveis sobre o conceito de tributo, como ocorre em vários países, em que cada autor tenta ter seu conceito de tributo.

A definição se encontra no artigo 3º do CTN, definindo de forma abrangente. Deste conceito de tributo, pode-se extrair 5 elementos indispensáveis cuja presença simultânea é imprescindível a configuração do tributo. Logo, se faltar um desses elementos, não estaremos diante de um tributo.

- Elementos Indispensáveis

1. **Pecuniariedade:** tributo é em moeda. No Brasil, não se admite tributação de bens in natura (produtor rural não pode pagar tributos em batatas, nem uma indústria automobilística, em carros. Atenção: Conceito de tributo não é universal, nem imutável: é cambiante no espaço e no tempo. Nem sempre foi assim. Já houve tempo em que a tributação se dava mediante a exigência de bens in natura. Ex: na comunidade inca, existia a mita: durante um determinado período do ano, metade da colheita era entregue ao Estado. Na época do feudalismo, existia a corveia: parte da produção dos vassallos era entregue ao senhor feudal. No Brasil, existiu a derrama. Mas desde o CTN, não se admite mais isso) ou in labore (tributação em trabalho

forçado – ex: serviço eleitoral obrigatório, serviço militar obrigatório). O que o legislador permite e a adoção de indexadores para facilitar a administração fazendária, mas nada de tributação em bens in natura (os que acham isso possível representam opiniões isoladas). Com a adoção de indexadores, não se precisaria fazer contas e mais contas para atualizações monetárias. Logo, quando a definição se refere a tributo “em moeda ou valor nela exprimível”, não significa bens in natura, mas sim se refere a esses indexadores.

2. **Compulsoriedade:** pagamento de tributo não é ato de liberalidade do contribuinte, não é doação, não é favor, não é ato unilateral de liberalidade. É prestação compulsória. Não se paga porque se quer.

3. **Lei – Legalidade:** o legislador introduziu no conceito o primado da legalidade. Tributo é uma prestação com força de lei. Tributo é uma prestação a-contratual, heterônoma (que se contrapõe à autônoma – manifestação livre de vontade). Lei no sentido material é todo ato normativo impessoal, genérico e abstrato. Lei no sentido material e formal (strictu sensu) é ato normativo impessoal, genérico e abstrato aprovado no rigoroso processo legislativo. A lei que origina a obrigação tributária é lei strictu sensu. Somente a lei poderá instituir ou aumentar tributos. É necessário lei também para extinguir ou diminuir. Tudo deve estar previsto em lei strictu sensu. Dessa forma, estão afastadas aqui algumas figuras que podem reunir as características anteriores, mas não serem originados em lei. Logo, não são tributos. Ex: o pagamento de um aluguel ao Estado. Critério pragmático e útil para distinguir taxas (que são tributos) e tarifas (não se originam em lei, mas em contrato, logo não são tributos).

4. **Não é sanção (não é penalidade):** qual é o pressuposto fático para aplicação de uma penalidade? Infração ou ato ilícito. Logo, o pressuposto fático de um tributo é um ato lícito sempre. O fato gerador sempre será um ato marcado pela sua licitude. Atos ilícitos não são tributáveis. Não pode o Estado locupletar-se da marginalidade. Não pode o Estado ser sócio do crime. Atos materialmente ilícitos não podem ser tributados (exs: tráfico de crianças, tráfico de drogas etc). Mas atos materialmente lícitos, mas realizados de forma ilícita podem e devem ser tributados. Ainda que haja medidas restritivas para a realização de uma atividade, realizando-se o fato gerador, o tributo deve ser recolhido.

5. **Cobrança administrativa em atividade plenamente vinculada:** o tributo é cobrado pela Administração Pública (plenamente vinculada – ênfase para dizer que o ato de cobrança de tributos é ato vinculado) Atos discricionários: o agente administrativo tem competência para decidir sobre o mérito do ato que significam a conveniência e oportunidade de sua realização. Se o agente achar que o ato é

inoportuno ou inconveniente, ele pode deixar de fazê-lo. Atos vinculados: o auditor fiscal é obrigado a realizar o ato de cobrança e não pode decidir sobre fazer ou não fazer. Mesmo que ache o ato inconveniente ou inoportuno, tem que realizar! Ex: vai a uma empresa e se sensibiliza com o cenário do empresário em situação pré-falimentar: não importa! Tem que cobrar! Sob pena de responsabilidade pessoal! Sanções administrativas, civis e penais! Qualquer incentivo fiscal deve estar previsto em lei! E se o auditor deixar de cobrar, ele estará obedecendo a lei.

Aula dia 22/08/2011

Estudo Dirigido

1) De acordo com o CTN, quais os critérios válidos e inválidos para a identificação da espécie de tributo? (artigo 4º). O critério válido para a identificação é o fato gerador, sendo os critérios inválidos: a denominação e demais formas adotadas pela lei, bem como a destinação legal do produto da sua arrecadação.

2) Qual o conceito de imposto? (artigo 16 do CTN c/c artigo 167, IV da CR/88). Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, sendo vedada a vinculação da receita de impostos nos termos do artigo 167 IV da CF de 88.

3) Conceitue e identifique as diferentes subespécies de taxas (Artigo 77 a 79). As subespécies de taxas referem-se a prestação de serviços públicos e ao exercício do poder de polícia.

3.1) O que é poder de polícia? É a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou a abstenção de fato, em razão de interesse público concernente a segurança, a higiene, a ordem, aos costumes, a disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependente de concessão ou autorização do Poder Público, a tranquilidade pública ou ao respeito a propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. A doutrina considera o poder de polícia da seguinte forma: É aquele que envolve o exercício do chamado poder de polícia, como o conjunto de princípios e de normas de nível infra-legal ou legal que disciplinam o exercício dos direitos e as liberdades das pessoas compatibilizando-as com o bem comum.

3.2) Quais os requisitos para que a prestação de um serviço público possa ser remunerada por taxa? A prestação de um serviço público pode ser remunerada com

taxa desde que haja a utilização efetiva ou potencial desse serviço público que, por sua vez, deverá ser específico e divisível, prestado ao contribuinte ou colocado a sua disposição.

3.3) Identificar quem é o contribuinte em cada uma das 2 subespécies de taxas.

O poder de polícia, como considerava Ruy Cirne Lima, significa: Toda restrição ou limitação coercitivamente posta pelo Estado à atividade ou propriedade privada, para o efeito de tornar possível, dentro d ordem, o concorrente exercício de todas as atividades e a conservação perfeita de todas as propriedades privadas.^[06]Vale ressaltar que o exercício do poder de polícia é atividade privativa do Poder Público. Destarte, no entendimento mais didático do mestre Regis Fernandes De Oliveira (2008, p. 53), o poder de polícia é uma atividade da Administração Pública cuja finalidade é o exercício da atividade dos particulares, para que tais se enquadrem nos padrões estabelecidos por lei. A taxa de polícia, portanto, como bem acentua Luciano Amaro (2008, p 33), é cobrada em razão da atividade estatal, que verifica o cumprimento das exigências legais pertinentes e concede licença, autorização, alvará, dentre outros elementos.

No que se refere as taxas de serviço, o serviço é específico quando possa ser separado em unidades autônomas de intervenção da autoridade, ou de sua utilidade, ou de necessidade pública, que o justificou: p. ex, a existência do corpo de bombeiros para o risco potencial de fogo; e é divisível quando possa funcionar em condições tais que se apure a utilização individual pelo usuário: - a expedição de certidões, a concessão de porte de armas, a aferição dos pesos e medidas etc.^[07]Vale acrescentar que o Serviço Público, ensejador da taxade serviço, poderá ser de utilização efetiva ou de utilização potencial. De acordo com o entendimento de SABBAG (2009, p. 376), será efetiva, "se o serviço for concretamente prestado à coletividade, com fruição fática e materialmente detectável". E será a taxa de utilização potencial, se o serviço, "sendo de utilização obrigatória, for colocado à disposição do usuário-contribuinte, sem a necessária utilização efetiva".

4) Conceitue contribuição de melhoria (artigo 80 e seguintes). Trata-se de contribuição instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária.

4.1) Quais os limites para a cobrança de contribuição de melhoria? São eles: limite total refere-se à despesa realizada e o limite individual refere-se ao acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

5) O que são empréstimos compulsórios? Em quais condições podem ser instituídos? O que os identifica como uma espécie autônoma de tributo? Trata-se de tributo finalístico ou a-finalístico? Quais são seus fatos geradores? (artigo 148 CF 88). Trata-se de espécie autônoma de tributo instituída pela União por meio de lei complementar para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, bem como no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional. O referido instituto trata de um impositivo com características próprias cuja autonomia fica demonstrada pela sua tão discutida restituibilidade. Quanto aos empréstimos compulsórios, não há acordo de vontade, nem contrato de qualquer natureza, simplesmente, o Estado, unilateralmente, compele alguém, que esteja sob sua jurisdição, a entregar-lhe certa soma em dinheiro prometendo reembolso dentro de determinado prazo. O ente público, mediante lei, institui uma prestação pecuniária compulsória, ainda que reembolsável, portanto um tributo. O empréstimo compulsório e as contribuições tem critério finalístico expresso.

6) Quais as subespécies de contribuições especiais? (artigo 149, CF). Diferencie-as. O que distingue as contribuições especiais dos impostos? Analise criticamente o artigo 4º, parágrafo único, II do CTN. Quais as espécies de contribuições sociais encontram-se previstas na Constituição? (Artigo 195, CF).

O art. 149, *caput*, da Lei Maior prescreve a possibilidade de a União instituir *Contribuições* como instrumento de sua atuação no âmbito *social, na intervenção no domínio econômico e no interesse das categorias profissionais ou econômicas*, tendo o constituinte empregado como critério classificatório a finalidade de cada uma delas, representada pela destinação legal do produto de sua arrecadação. Segundo posição pacífica do STF e majoritária na doutrina, a partir da CF/88 as Contribuições (chamadas de “especiais” ou “parafiscais” para diferenciá-las da contribuição de melhoria) *são espécies tributárias autônomas*, ou seja, não se confundem com as outras espécies. No *caput* do artigo transcrito, está prevista a instituição, *exclusivamente pela União*, de três subespécies de contribuições “especiais”, que serão detalhadas adiante: Contribuições Sociais (ou “da Seguridade Social” ou “Gerais”); Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (ou “Econômicas”); Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas (ou “Corporativas”). Ao contrário dos impostos, cuja vinculação do produto arrecadado enfrenta o disposto no inciso IV do artigo 167 da CF/881, as contribuições, por determinação Constitucional, seu produto arrecadado tem destinação específica. Assim, o produto arrecadado a título de contribuições deve possuir destinação específica - qual seja, como instrumento de atuação do Estado nas respectivas áreas -, sob pena de descaracterizá-las. As contribuições sociais dividem-se em:

a) **Contribuições de Seguridade Social:** são aquelas que visam garantir o financiamento da seguridade social, destina-se a assegurar os direitos sociais relativos à saúde, à previdência e à assistência social. A exemplo, o Instituto de Seguridade Social – INSS.

b) **Outras de Seguridade Social:** são aquelas que incentivam a difusão das manifestações culturais nacionais, fomentam práticas desportivas, promovem e incentivam o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológicas, promovem a educação ambiental e proteger a fauna e a flora, demarcam as terras e protegem os bens indígenas.

c) **Contribuições Sociais Gerais:** aquelas contribuições sociais, de competência da União, que não se destinam a custear a Seguridade Social, como Salário-Educação e o PIS-PASEP, Programa de Integração Social - PIS (funcionários de empresas privadas) e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor - PASEP (funcionários públicos). As contribuições sociais para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, para o Programa de Integração Social – PIS, possuem regras específicas na legislação ordinária (Leis 10.833/03 e 10.637/02, respectivamente), onde está bem definida a exoneração desses tributos sobre as receitas de exportação. Já a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689/88 e tem sua origem no artigo 195, inciso I, alínea "c", da Constituição Federal de 1988. É pacífico o entendimento de que as contribuições para a seguridade social elencadas no artigo 195 da CF/88 são espécies do gênero "contribuições sociais", previsto no art. 149 da Constituição.

Aula dia 24/08/2011 – Aula Monitor

Livro indicado pelo monitor: Manual - Schoueri e Hugo de Britto

Espécies Tributárias

Classificação – tem autores que usam o artigo 4º como critério de classificação. Outros autores usam além do artigo 4º, a destinação da receita do tributo.

Para esses, seriam 5 as espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. Assim, seria importante ver se há destinação da receita. STF e Professor são adeptos dessa classificação (quinpartida).

Para Sacha, só há três espécies de tributos (literalidade do CTN). Já que não compete ao direito tributário analisar a destinação a receita: isso seria tarefa do direito financeiro.

Para o Luciano Amaro, há quatro espécies tributárias. Ele não considera as contribuições especiais.

1)Imposto - O imposto é por natureza tributo a-finalístico e desvinculado. A receita não está vinculada a nenhuma atividade administrativa. Para evitar a discricionariedade, a CF definiu os tributos de competência de cada ente. O imposto é arrecadatório: o estado vai definir o que fazer com aquela arrecadação. A principal característica do imposto é que ele vai atingir uma manifestação de riqueza do contribuinte. Assim, não se pode tributar o ar que se respira. Os fatos geradores são manifestações de riqueza.

São três as principais manifestações de riqueza que o constituinte tenta atingir com o imposto: renda (IR), patrimônio (ITR-União, IPVA E ITCD-estado, IPTU e ITBI-municípios) e consumo (IPI-União, ICMS-estado e ISS-município).

A CF divide rigidamente as competências tributárias.

Fato gerador: situação que acontece no mundo dos fatos e dá azo a uma espécie tributária. Hipóteses de incidência estão na lei.

Base de Cálculo: Mensuração econômica do fato gerador. Tem que guardar relação com o fato gerador.

Alíquota: Percentual que se aplica na base de cálculo.

Artigo 151 da CF traz todos os impostos de competência da União. Impostos estaduais estão previstos no artigo 155 e os impostos municipais no artigo 156.

Signo presuntivo de riqueza: o Estado percebe que há renda, consumo ou patrimônio naquele contribuinte. Logo, vai tributar.

A CF **não cria tributo** (pegadinha de concurso)! Ela dá a competência para os entes federativos instituírem os tributos. A União, no artigo 149, recebeu uma faculdade de criar os famosos impostos residuais: pode criar um imposto novo por lei complementar, contanto que o fato gerador e base de cálculo não sejam os mesmos de outro já criado. Os estados e os municípios não têm essa competência.

A União destina receitas e cria os tributos que ela deseja. PIS/COFINS é considerado contribuição especial porque tem receita vinculada. Mas essa questão de destinação das receitas é uma falácia! Para se definir o tributo, de acordo com CTN, basta olhar o fato gerador e base de cálculo. Para outros, a destinação das receitas é critério fundamental. Para quem é adepto da teoria tripartida, PIS/COFINS é imposto.

2)Taxa – artigos 77 a 79 do CTN. Os artigos as definem. Dois tipos:

- Taxas em função da prestação de Serviço Público. A mera disponibilidade do serviço já enseja a cobrança. Custo do serviço prestado é a base de cálculo. Esse serviço público tem que ser específico (fica caracterizada com a existência de um órgão específico para prestar aquele serviço) e divisível (divisibilidade pode ser apurada pelo quanto cada destinatário aproveita daquele serviço. Ex: iluminação – como saber quanto cada um usa da iluminação pública? Quando não é possível aferir quanto cada um usou, é indivisível). Fato gerador: prestação do serviço público ou mera disponibilidade e a base de cálculo é o custo ou preço do serviço. Ex. clássico de taxa são as taxas judiciais. Contribuinte: beneficiado pelo serviço público.
- Taxas em função do exercício regular do dever de polícia: É cobrada pelos entes federativos que, de certa maneira, limitam a liberdade dos cidadãos. Ex: posso abrir uma franquinha do MC Donalds mas tenho que atender algumas requisições legais. Haverá uma fiscalização disso realizada pela Administração Pública e, por essa fiscalização, cobra-se uma taxa. Taxa de licenciamento de funcionamento é um exemplo. Não precisa que você seja fiscalizado todo o mês para pagar não. A mera disponibilidade do órgão já enseja a cobrança. A simples existência do órgão já enseja a cobrança. Contribuinte: quem se sujeita ao exercício desse poder de polícia.

Um tributo é finalístico quando é criado em função de alguma obra estatal/ atividade estatal. Tributo vinculado: toda receita arrecadada é destinada a prestação do serviço público. A diferença é o momento: o antes e o depois.

Todo tributo que é finalístico é vinculado! E um não finalístico é não vinculado.

3)Contribuição de Melhoria: é um tributo vinculado e finalístico. Para cobrar, tem que realizar uma obra pública que gere um benefício valorativo no imóvel com o objetivo de custear a obra. Mas é extremamente impopular. Por isso, geralmente, se desvia recursos da saúde (caso da Savassi). Mesmo porque aparece uma bitributação já que a valorização do imóvel vai ser refletida no valor venal do imóvel e aumentará o IPTU (obs: existem bitributações constitucionais). Quem faz a obra, cobra a obra.

4)Empréstimos compulsórios: só pode ser instituído pela União nas hipóteses previstas em lei (calamidade pública, guerra e relevante interesse público). O que os diferencia dos demais é a sua restituibilidade. O fato gerador vai ser restituído por lei complementar que definirá o fato gerador. Na época do Collor, o fato gerador foi ter dinheiro aplicado. O fato gerador não está definido na Constituição, mas será definido na lei complementar.

5) Contribuições especiais: Só a União tem essa competência. Requerem lei complementar. Inexistência de hierarquia entre lei complementar e lei ordinária quando a matéria não está reservada a lei complementar veio de um entendimento tributário do STF. No caso do PIS/COFINS, foi lei complementar que instituiu. Uma lei ordinária revogou a isenção dessas contribuições para entidades de classe.

Se dividem em:

- Entidades de classe (OAB – por entendimento do Supremo, CRA...): tem natureza tributária. A competência é indelegável, é rígida e constitucional, mas a capacidade tributária ativa de arrecadar e fiscalizar é delegável. E o estado faz isso em relação a OAB. Uma vez instituído o tributo, o estado pode delegar essa capacidade de delegar e fiscalizar.
- Sociais (gerais – sistema “S” e para a seguridade social): entra PIS/COFINS – Incidem sobre faturamento da empresa.
- CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. Houve uma CIDE para adicional de frota da Marinha Mercante. É uma carta branca para o legislador. Sempre que a União precisar de alguma receita, vinculará ela ao uma CIDE.

Aula do dia 29/08/2011

Tema: Competência Tributária e Espécies de Tributo

As normas da Constituição que disciplinam os tributos podem ser divididas em três grandes grupos: regras de repartição de competências, princípios constitucionais tributários e imunidades.

Limitações Constitucionais – competência tributária

- **Conceito**
- **Repartição**

Competência tributária - Aptidão legislativa para a instituição de tributos e a sua disciplina mediante lei; instituição e disciplina de tributos mediante lei (strictu sensu). Ao se falar de competência tributária, não se está fazendo alusão à competência administrativa. No direito tributário, sempre que se fala em competência tributária, se faz alusão sempre a competência legislativa. Quando se quer fazer alusão a aptidão administrativa, para se promover arrecadação ou fiscalização de tributos, usa-se termo distinto que se chama “capacidade tributária ativa” (é a aptidão administrativa para arrecadar e fiscalizar o recolhimento de tributos).

Algumas distinções fundamentais:

1 – a disciplina, a fonte em que a capacidade (esta disciplinada na lei) e a competência (matéria eminentemente constitucional, apenas a Constituição disciplina) estão disciplinadas.

2 – Competência tributária é absolutamente indelegável e se costuma dizer que toda regra tem exceção, mas essa regra não tem exceção nenhuma! Não pode ser delegado sob hipótese nenhuma! Quando se fala que a União pode instituir impostos sobre importação, só ela pode instituir a lei regulando esse tributo, não podendo a união delegar essa competência para outro ente. Ao destinatário da competência tributária, incumbe exercer-la, não cabendo delega-la. Na capacidade tributária ativa, ela é delegável, podendo ser delegada por lei, ou seja, a aptidão para arrecadar, para ser sujeito da obrigação tributária, ocupando seu pólo ativo. Ex: contribuições especiais que possuem 4 subespécies, sendo uma delas as chamadas contribuições sociais. Uma delas é a contribuição que incide sobre a folha de pagamento. Esta contribuição foi instituída pela União, com a edição de uma lei. Esta lei 8.212/91 decidiu delegar a capacidade tributária ativa para arrecadar e fiscalizar para uma autarquia federal, o INSS. Ela arrecada e paga os benefícios da seguridade social. A CF outorga a competência para a União, a União edita uma lei e a LEI DELEGA ESSA CAPACIDADE para o INSS. Em 2008, revogou-se tal delegação (também por lei) e a União passou a ser competente também para arrecadar. Tal exemplo mostra que a capacidade ativa pode ser delegada e pode ser revogada.

A competência tributária nada mais é do que o poder de tributar definido na CF. A República Federativa do Brasil abarca três níveis: União, estados e municípios e o DF que não é um nível distinto, mas peculiar porque tem características de estados e municípios. São três pessoas em direito público interno e cada uma delas tem atribuições constitucionalmente assinaladas. A União, os estados e os municípios possuem suas incumbências e suas finalidades previstas na CF. Para realizar tais incumbências, elas precisam de receitas públicas para manter os aparatos de cada uma e a principal fonte de receitas públicas são os tributos. Seguindo essa lógica, o legislador constituinte repartiu a competência para arrecadar tributos entre tais entes, que são entes tributantes porque são destinatários da competência tributária. Ao repartir tal competência, a um só tempo outorga e limita a competência tributária dos entes tributantes. Outorga ao dizer que cabe a União, por exemplo, instituir os impostos alfandegários, mas limita ao mesmo tempo a competência dos estados, municípios e DF. A CF ao outorgar uma competência tributária, estará, ao mesmo tempo, limitando tal competência. Todos os entes tributários têm competências para instituir tributos que variam de acordo com a espécie de tributo. Existem 5 espécies de tributos no Brasil.

1) IMPOSTOS

vinculados

- Afinalísticos

(Art. 167, IV, CR)

União	153: II, IE, IR, IPI, ITR, IOF, IGF 154: IEG, Comp. Residual
Estados – DF	155: ICMS, ITCD, IPVA
Municípios – DF	156: IPTU, ITBI, ISS

Os impostos possuem uma definição legal incompleta prevista no CTN. Seguindo sua lógica, que foi adotada na década de 60, define suas espécies de tributos de acordo com seu fato gerador. Tal lógica ainda prevalece, mas não é totalmente suficiente. Porque além do fato gerador, um critério que a luz do CTN seria irrelevante, após a CF 88 passou a ser relevante. Trata-se da destinação do produto da arrecadação. O CTN, em seu artigo 4º, buscou trazer os critérios para a identificação das espécies de tributos. O critério válido, a luz do CTN, é o fato gerador. Os critérios inválidos seriam: nome e destinação. A época de edição do CTN, o direito tributário era um ramo novo que há pouco tempo tinha se firmado como ramo autônomo e emancipado do direito financeiro. Para separá-los, a doutrina afastou os dois de forma abissal. Quando o tributo era arrecadado, o problema já passava a ser do direito financeiro e não mais do tributário. Mas o método mudou de especialização para interdisciplinaridade, passando a haver uma reaproximação do direito financeiro com o direito tributário, passando a destinação ser um diferencial importante nos tributos (É o que diferencia impostos (a finalístico) das contribuições (finalísticos)). O produto de arrecadação dos impostos não pode ser afetado a nenhum órgão etc, se destinando ao custeio das despesas gerais do estado. Os impostos devem ser revertidos em benefício de toda a coletividade, para custeio dos serviços genéricos prestados pelo Estado, enquanto as contribuições sociais são instituídos e arrecadados para uma predeterminada atividade do Estado – Ex: CPMF – instituída e arrecada para a saúde. Há uma limitação na gestão desses recursos: é como se estes recursos entrassem com um carimbo com destinação certa.

De acordo com o Código, a definição dos tributos sempre parte de seu fato gerador. Os impostos são os tributos, cujo fato gerador não se vincula a nenhuma atividade estatal especificamente voltada aos contribuintes. O fato gerador dos impostos, a obrigação de pagar o imposto, nasce independente de qualquer atividade do estado em prol do contribuinte. O fato gerador são fatos gerados pelo próprio particular, dotados de conteúdo econômico, reveladores de uma capacidade contributiva, ou seja, conteúdo econômico desses fatos legitima o legislador a concluir que a pessoa que o realiza tem capacidade para contribuir com o custeio de certas despesas. Ex.: importar, auferir renda, ser proprietário de terras rurais, realizar operações de circulação de mercadorias, herdar ou doar, ser proprietário de automóveis, prestar serviços. Todos

esses fatos são protagonizados por particulares que não se vinculam a nenhuma atividade do Estado. Esse conceito ainda é válido, mas não é mais suficiente.

Imposto é não vinculado: existe uma classificação muito famosa (Geraldo Ataliba – seguindo a lógica do Código) que segrega os tributos em dois grandes grupos (vinculados e não vinculados). É perguntar: o fato gerador do tributo se vincula ou não a alguma atividade estatal voltada ao contribuinte?

Vinculado: cujo fato gerador se vincula ou consiste em alguma atividade estatal especificamente voltada para o contribuinte. Ex: taxa – fato gerador – atividade específica ou indivisível ou poder de polícia. Seja a prestação de um serviço público ou poder de polícia são prestados pelo estado. Há vinculação a uma atividade do Estado. Ex2: contribuição de melhoria: valorização imobiliária decorrente de alguma obra pública. Trata-se de vinculação. Tributo vinculado.

Não vinculado: os impostos.

Tal classificação era perfeita quando foi criada, quando existiam apenas três espécies de tributos. No entanto, após a edição da CF de 88, o STF reconheceu que existem mais dois tipos de tributos: a contribuições especiais e os empréstimos compulsórios que se distinguem dos demais exatamente pela destinação. Logo, essa classificação não é mais suficiente, porque além do fato gerador, tem-se que levar em conta a destinação do produto arrecadado.

Para cada espécie de tributo, o legislador definiu diferentes regras de repartição de competência tributária. Os impostos são não vinculados e são a-finalísticos. Para os impostos, a regra foi da rígida repartição. A CF não institui tributo nenhum, mas disciplina a competência tributária, só definindo quem vai poder instituir. A CF NÃO INSTITUI TRIBUTO ALGUM, promovendo para os impostos, a regra de que cada ente vai poder instituir impostos sobre determinados fatos. Ex: sobre a importação, renda e proventos, produtos industrializados.

Para os impostos dos municípios e dos estados, é um rol taxativo, ou seja, os estados, os municípios e o DF só podem instituir aqueles impostos previstos na CF. Para a União, é diferente: no art. 154, há rol aberto, tendo a União competência residual para instituir impostos sobre o que sobrou. Desde que tenha conteúdo econômico, não tenha fato gerador de outro imposto já previsto na CF (para evitar bi-tributação) e não seja cumulativo (é o tributo que possui efeito cascata, ensejando a incidência de tributo sobre tributo. Modelo retrógrado que foi abandonado por vários países no final do século passado, tendo sido adotado pelo Brasil no final do século passado. Ex: CPMF), podem ser instituídos novos impostos. Isso não pode acontecer com os novos tributos instituídos pela União. O efeito cumulativo é quando o imposto incide sobre outro imposto, mas não quando incide sobre outros tributos. E somente podem ser instituídos outros impostos por LEI COMPLEMENTAR (requisito formal). *Obs: Mas somente será necessário lei complementar quando a CF exigir. O veículo legislativo*

necessário e adequado para instituição é a lei ORDINÁRIA. Só será exigida lei complementar quando a CF assim o exigir.

Aula do dia 31/08/2011

Espécies de Tributos e Competência Tributária (continuação)

Taxas – são por excelência tributos vinculados. Dessa forma, o fato gerador da taxa estará necessariamente vinculado a alguma atuação estatal especialmente voltada aos contribuintes. Não está apenas vinculado, mas também consiste em uma atividade estatal especialmente voltada para os contribuintes.

Em um determinado momento da história, se perceberam que existiam determinadas atuações estatais que eram voltadas para determinado grupo de contribuintes, não sendo justo que toda a coletividade pagar a conta. Assim, nasceram os tributos vinculados para que a pessoa destinatária daquela atuação estatal pudesse arcar com o respectivo custo da atuação do estado, buscando acabar com um enriquecimento sem causa desse beneficiado em detrimento de toda a coletividade. Verificou-se também que existiam atuações que beneficiavam toda a coletividade, devendo toda ela pagar a conta.

Assim, o exemplo maior de tributos vinculados são as taxas, não sendo os únicos. **O fato gerador não apenas se vincula, mas consiste em uma atuação estatal voltada para os contribuintes. A base de cálculo das taxas deve aguardar uma relação de coerência para com o respectivo fato gerador.** A base deve ter uma relação de pertinência para com a dimensão economicamente apreciável do fato gerador.

Ex. com impostos: qual o fato gerador do IR? Auferir renda. Dimensão economicamente apreciável: renda auferida. Base de cálculo: a renda auferida. IPTU - FG: possuir imóvel. Dimensão economicamente apreciável: Valor do imóvel. Base de cálculo: valor do imóvel.

Ex. com taxas:

Existem duas subespécies de taxas: cobradas por serviços públicos e exercício regular do poder de polícia. Esses são os fatos geradores. Dimensão economicamente apreciável: o custo do serviço. Quais devem ser as bases de cálculo? O custo do serviço rateado entre todos os usuários desse serviço. No caso, do exercício regular do poder de polícia, a mesma coisa. DEA: o custo do serviço. Base de cálculo: o custo do exercício regular rateado por todos os usuários.

A base de cálculo vem auxiliar na identificação da espécie de tributo: não está no código, mas foi construída pela doutrina. O legislador afastou o nominalismo: é irrelevante o nome.

Vários municípios instituíram taxa cobrada sobre serviço de iluminação pública, considerado inconstitucional pelo STF, afinal não se trata de serviço divisível. Por que então não instituir um imposto? Imposto não pode ser vinculado, mas também, de acordo com o artigo 156 da CF, estão descritos os fatos que podem ser tributados pelo município. Não há ali serviço de iluminação pública. Já a competência para instituir taxas é aberta. O que os municípios estavam cobrando era um adicional do imóvel: a base de cálculo era o valor do imóvel. Outro exemplo de taxa que na verdade era um genuíno imposto era a taxa de fiscalização ambiental, para a fiscalização do IBAMA, a ser paga por todas as empresas emissoras de poluentes no ambiente. A base de cálculo era o faturamento ou a receita das empresas! Algo errado. Pode haver uma empresa que fatura milhões com custo de fiscalização menor do que a que fatura menos. Faturamento está totalmente desvinculado da atuação do Estado. A receita que estava sendo tributada. Era na verdade um imposto e não uma taxa instituída pela União. Mas ela não poderia instituir um imposto? Não, porque haveria um vício de inconstitucionalidade formal, uma vez que novo imposto não pode ter base de cálculo de algum já existente e tem que ser por lei.

Mesmo com essa previsão do CTN, a CF no seu artigo 145, parágrafo 2º, definiu que a BC de taxas não pode ser a mesma da de impostos uma vez que a BC revela a materialidade daquela atividade. Ai seria imposto.

FG e BC
2 subespécies

Hipóteses de Incidência	Prestação Serviços Públicos Específicos e Divisíveis - Fruição Efetiva ou potencial *1	Exercício Regular do Poder de Polícia - Exercício Concreto *2
Quantificação	Deve refletir o custo da atuação estatal dividida pelo número de usuários.	Pelo número de pessoas que provocam o poder de polícia.
Contribuinte	O beneficiário da atuação do Estado, que se utiliza efetiva ou potencialmente.	O contribuinte é aquele que provoca a atuação do Estado, dando causa aquela atuação. Não é o beneficiário não (nesse caso, toda a coletividade).

Competência Tributária	Todos os entes. Competência comum para União, Estados, Municípios e DF. Pode-se estabelecer regra: a CT é determinada pela competência administrativa. A CA precede e determina a CT.	Todos os entes. Competência comum para União, Estados, Municípios e DF. Pode-se estabelecer regra: a CT é determinada pela competência administrativa. A CA precede e determina a CT.
-------------------------------	---	---

*1 - Não é qualquer serviço público que legitima essa cobrança não. Somente serviços públicos específicos e divisíveis. São 2 atributos essenciais! Mas o que quer dizer isso? O legislador tentou definir isso em lei, mas o professor acha que ficou confuso. Todo serviço público, segundo o professor, é específico, se destinando a determinados fins e se utilizando de determinados meios. O critério maior seria a divisibilidade. Serviço divisível seria aquele suscetível de fruição individual, podendo ser tomado individualmente e mais, não somente de fruição, mas também de medição individualizada (pode-se medir quanto cada pessoa se utiliza do serviço). Existem serviços públicos feitos para serem usufruídos por todos (indivisíveis – são tributados por impostos) e individualmente (divisíveis – tributados por taxas).

É FG da taxa a fruição efetiva ou potencial do serviço público. A mera disponibilização do serviço público já enseja a cobrança da taxa e a legítima. Mesmo que o dono do imóvel viaje por um ano e não gere resíduos sólidos, tem que pagar a taxa, pela mera disponibilização do serviço.

*2 - Diferentemente ocorre com a taxa relacionada ao poder de polícia. Primeiro, o que é poder de polícia? Há uma noção equivocada disso. Poder de Polícia é muito mais abrangente do que segurança pública. O legislador buscou conceituar e esta no artigo 78 do CTN, sendo o conceito bem abrangente. Pode-se entendê-lo como a limitação ou disciplina do exercício do direito em prol do interesse público ou coletivo. Sempre que se fiscalizar o exercício de um direito em prol do bem comum, se estará exercendo o poder de polícia. Ex.: porte de armas – se faz requerimento para tê-lo. A administração pública está disciplinando o exercício desse direito. E quando se nega esse direito, se está exercendo esse poder de polícia. Ex.2: restaurante – fiscal da prefeitura mede a quantidade de decibéis emitida após as 22 horas. Esse fiscal está exercendo o poder de polícia. Terá que se pagar a taxa de fiscalização e eventualmente

a multa. Ex.3: município nega alvará para construtora que apresentou projeto em desconformidade com a lei de uso e ocupação do solo.

Não pode haver delegação de poder de polícia não, sobretudo para sociedade de economia mista com fins de lucro. Não há requisito de divisibilidade para poder de polícia não, mas ele tem que ser exercido de forma regular (exercido por autoridade competente Ex: o município não pode cobrar taxa para emissão de passaporte não. Deve estar no âmbito da competência administrativa do ente tributante) e efetivo (somente poderá ser cobrada a taxa quando o poder de polícia for efetivamente exercido – grande distinção. Ex: Em SP, há uma taxa de licenciamento de veículos para verificação das condições do veículo. Em MG, existe essa taxa, mas e o poder de polícia não é exercido. A melhor doutrina considera que isso não é possível. Para que haja a taxa, o poder de polícia deve ser concretamente exercido). O que a melhor doutrina rechaça é a possibilidade de se cobrar taxa sem exercício concreto do poder de polícia. A mera manutenção do aparato apto a exercer a fiscalização não deve ensejar a cobrança da taxa. Mas existem decisões do poder judiciário lenientes tolerando tal cobrança mesmo sem seu exercício concreto.

As taxas são tributos finalísticos ou a-finalísticos? A doutrina se divide. Grande polêmica.

Aula do dia 05/09/2011

3) CONTRIBUICOES DE MELHORIA (artigos 81 e 82 CTN)

***Fato Gerador Vinculado** - São também tributos vinculados, ou seja, seu fato gerador se vincula a uma atividade estatal especialmente voltada ao contribuinte. Essa atividade pode ser extraída do próprio fato gerador, que consiste na **valorização imobiliária** decorrente da realização de uma obra pública. O fato gerador consiste nessa **valorização imobiliária** decorrente ou derivada da realização de uma obra pública. O fato gerador não é apenas a realização de uma obra pública, mas sim a valorização imobiliária decorrente da realização da obra.

***Plus Valia** - A plus valia é ao mesmo tempo imprescindível (se não houver, nasce obrigação), mas insuficiente (é necessário que haja um nexo de causalidade. Para a valorização, é necessária uma obra pública). A realização de uma obra pública é a atividade voltada para o contribuinte. Seu fato gerador se vincula a essa realização.

Não é qualquer obra pública que enseja a cobrança da contribuição. Só haverá fato gerador quando essa obra gerar valorização imobiliária. Por vezes, obra pode ser neutra, desvalorizar ou valorizar. Somente nascerá a obrigação de pagar contribuição de melhoria, no caso de valorização imobiliária. Se não ocorre nenhuma modificação ou depreciação, não há fato gerador e pelo contrário, haverá direito de indenização decorrente de uma desapropriação indireta (o potencial econômico daquele imóvel é afetado e reduzido por força de uma obra pública). O particular não pode impedir a realização daquela obra, mas não deverá também sofrer um ônus ou prejuízo em decorrência disso. Mas aí é matéria de direito administrativo. Para o direito tributário, o importante é saber que haverá fato gerador decorrente da valorização imobiliária depois de obra pública.

***Limites Quantitativos – Individual e global** - Os artigos do CTN chegam a estabelecer alguns limites para a cobrança da contribuição de melhoria. O legislador estabeleceu um limite individual e global para o valor a ser cobrado. Individual – não poderá ser cobrado de cada proprietário um valor superior a valorização de seu imóvel (tributos vinculados – as vezes, ocorre uma ação estatal que beneficia um contribuinte e ele deverá arcar com esse custo, não tendo um enriquecimento sem causa). A contribuição de melhoria vem com limite justo: o valor não pode ser superior a valorização de seu imóvel. Ele não pode enriquecer sem causa, mas também não pode ser punido em decorrência dessa situação. Esse limite decorre do princípio da justiça, mas é de difícil implementação, já que é muito difícil estimar a valorização dos imóveis adjacentes. Ainda que se utilize de presunções (que se valem de presunções de metro quadrado e de padrões de construção do imóvel), isso é complicado. Na prática, a contribuição de melhoria raramente é cobrada.

O código diz que não poderá ser arrecadado, a título de contribuição de melhoria, um valor superior ao custo total da obra. Por que existe esse limite global? O estado não tem por fim, ao realizar obra pública, a auferição de lucro ou ganho. Seu objetivo é atender ao interesse público. A contribuição de melhoria é criada para que o estado se indenize pela realização da obra. É lamentável a não instituição e cobrança! Porque com a indenização decorrente das contribuições de melhoria, seria possível expandir o meio urbano, gerando um ciclo virtuoso. Idealmente é fantástico! Mas na prática, a CM provavelmente pelas dificuldades de sua operacionalização e pelos lobbies políticos que seriam infirmados (objetivos eleitorais), o que se percebe é que a contribuição não é instituída ou cobrada.

Permite-se a tributação de fato gerador provável e futuro. É possível se presumir que a realização de determinada obra pública vá valorizar as construções adjacentes. Se não acontecer a obra, devolve o dinheiro.

***Competência** – A competência é comum, ou seja, todos os entes federados podem cobrar isso. Desde que tenham realizado seu fato gerador, tendo realizado a obra pública. Logo, quem pode cobrar a CM? O ente que realizou aquela obra pública. Nos casos de entes participando juntos (como na Antonio Carlos), cada um cobra sua parte.

4) EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

***Conceito** - Presente em regime constitucional anterior a 88. Já existe muito antes da CF 88. Depois da CF de 88 não foi instituído mais empréstimo compulsório. Todos os exemplos vêm antes de 88. A natureza tributária só foi reconhecida pelo Supremo na década de 70. Antes disso, não se considerava uma vez que o regime jurídico tributário é muito mais restritivo para o Estado, estando sujeito às limitações constitucionais do poder de tributar. Primeira consequência: estão sujeitos aos limites impostos ao poder de tributar. Segunda consequência: surgiu nova espécie de tributo. Reconhecido como espécie autônoma de tributo. Tem uma característica peculiar: a restituibilidade! Essa é a peculiaridade que justificou a emancipação dos EC como uma espécie autônoma de tributo. Os EC têm outras peculiaridades além dessa. Mas existem outros requisitos que justificam sua autonomia.

***Requisitos** {
Materiais
Formal – LC e competência exclusiva da União.

Requisitos materiais e formais para sua instituição. Diz a CF, no seu artigo 148 (até CM, havia disciplina no CTN. Os EC não têm disciplina no CTN, porque não era considerado tributo. A sua disciplina está na CF, no seu artigo 148). EC só pode ser instituído para atender necessidades decorrentes de calamidade, guerra e investimentos de interesse nacional. Para que haja instituição de EC, um desses fatos deve existir: são os pressupostos fáticos.

ATENÇÃO! Os fatos geradores dos EC serão aqueles que estiverem na lei complementar! Não é pressuposto fático da obrigação de pagar, mas do exercício da competência tributária da União. A União só poderá exercer sua competência se houver um desses fatos, mas o fato gerador será aquele que estiver em lei

complementar! Logo, não podemos, a priori, classificar os EC como vinculados ou não vinculados. Depende do fato gerador que será instituído em lei.

Todos tiveram uma coisa em comum: nenhum deles foi restituído. Lamentavelmente, aconteceu o calote. O contribuinte guardou seus comprovantes e até hoje existem processos judiciais para tentar obter novamente seus recursos. Isso fez com que o legislador de 88, testemunha do calote, recrudescesse os requisitos para sua instituição: somente a União pode instituir os empréstimos compulsórios (requisito que já existia); necessidade de lei complementar para instituição de EC (requisito novo. Antes podia ser por decreto-lei ou lei ordinária. Hoje o Poder executivo não tem mais essa competência, mas so o Congresso, por lei complementar. Por essa razão, não foram mais instituídos EC). Nos últimos 20 anos, a carga tributária do Brasil aumentou cerca de 50%. A União então não deseja mais cobrar EC para ter que devolver la na frente. Caiu em desuso. Hoje na verdade, deve ser utilizado como recursos excepcionalíssimo.

***Tributo Finalístico** - São tributos finalísticos, ou seja, somente podem ser aplicados os recursos arrecadados para o atendimento a finalidade que o provocou.

E se a causa for atendida com menos recursos do que seria arrecadado? Interrompe-se a cobrança e se sobrou dinheiro, antecipa a restituição, já que os recursos não podem ser utilizados para outro fim, por mais nobre que seja esse outro fim.

Princípio da isonomia – Ex: Teresópolis. Todos os brasileiros deveriam pagar. Professor acha complicado fechar a uma grupo só de pessoas.

Aula do dia 14/09/2011

5) CONTRIBUICOES ESPECIAIS

Características Gerais

- **Desvinculação de uma prestação estatal prévia** – não há finalidade específica.
- **Qualificadas por uma finalidade** – o tributo pode cumprir sua finalidade sem ser com a destinação de recursos. Finalidade extrafiscal.
- **Vinculação do produto arrecadado** – o produto arrecadado tem uma vinculação. No surgimento do tributo, se estabelece essa vinculação.

O ADCT (regula a transição de uma norma jurídica para outra) - artigo 76 – desvinculação de 20% da arrecadação – Emenda 27/2000 estabelece essa desvinculação ate 2003. EC 42/03 vai até 2007. EC 56/07 até 12/2011.

São 5 espécies de contribuições especiais:

- 1 – *Contribuições Sociais* – vinculada a seguridade social (assistência social, previdência social e saúde)
- 2 – *CIDE* – permitir a atuação do Estado.
- 3 – *Contribuições Corporativas* – regulação, fiscalização e administração de algumas atividades profissionais. Ex: Médicos que recolhem valor. Ex: OAB – já se diferencia pela denominação – “Ordem”. Em Relacao a ela se afasta essa condição de tributo. Esse valor não e tributo, com o objetivo ate de se afastar daqueles princípios tributários. Flexibiliza mais.
- 4 – *Contribuição Previdenciária dos Servidores Públicos* – tem por destinação a previdência social. Há previsão na legislação de cada ente criar seu regime próprio de previdência social.
- 5 – *Contribuicao para custeio da iluminação Pública* – origem diferente. Custeio da iluminação. Ele foi instituído por meio de taxa. Só que a taxa tem que se basear em serviço específico e divisível.

Competência: União: CS, CIDE, CC, CPSP/ Estados: CPSP/ Municípios- DF: CIP, CPSP.

1) Contribuições Sociais

- **Finalidade: assegurar os direitos relativos à seguridade social, saúde, previdência e assistência social**
- **Criação, majoração ou extensão de benefício exige provisão de fonte de custeio** – se estou ampliando um programa de saúde, tem que prever também a fonte de custeio para que não haja problemas na execução do programa.
- **Princípio da solidariedade** – toda a coletividade deve contribuir para essas contribuições sociais. A ideia é a de que todos possam contribuir de alguma forma.
- **Hipóteses de incidência:** o texto constitucional as prevê:

1) Pessoa jurídica – basicamente em três situações:

a) folha de salários – CP (previdenciária – em relação aquela valor, tem que se pagar 20% para o Fisco sem desconto na remuneração.), **Contribuição SAT ou RAT** (destinadas a financiar determinadas aposentadorias especiais – 1% e 3% em função da atividade

b) receita ou faturamento – PIS/COFINS – incidem sobre a receita e sobre o faturamento. Inicialmente a CF previa a incidência sobre o faturamento. Sobre o valor da venda, se recolhia o percentual para a União. Havia essa previsão, mas o legislador decidiu alargar o conceito de faturamento (faturamento seria o mesmo que receita bruta, que representa tudo o que a empresa ganha, mesmo que não tenha a ver com sua atividade operacional – Ex: proveniente de investimentos. Mas essa expansão foi considerada inconstitucional). Fala-se em incidência sobre faturamento e receita.

c) lucro – CSLL – lucro deverá ser apurado e em função dele, se recolherá o tributo, sem prejuízo do recolhimento do imposto de renda. Gira em torno de 9%.

2) Trabalhador – existem contribuições cobradas do trabalhador

- **remuneração C. Previdenciária.** – acaba sendo arrecadada pela própria empresa a título de substituto tributário. Desconto em folha.

3) Receita de concurso de prognósticos – jogos que são permitidos, mas são tributados. **Ex:** loteria.

4) Importação de bens ou serviços – PIS/ COFINS importação – produtos e serviços quando são exportados, o país tem legislação que afasta a carga tributária, para que haja maior competitividade do produto no mercado internacional. Para equilibrar a balança, na importação incide tudo! O importador vai recolher PIS/ COFINS sobre esses valores. Não se conseguiria tributar a renda da empresa no exterior. Logo, tributa o produto.

- Competência Residual -

- Lei complementar

- Características adicionais:

***Pessoa Jurídica em débito não pode contratar com administração pública ou receber benefícios e incentivos** (fiscal, de crédito etc).

***Afastamento da anterioridade anual** – quando se cria ou majora o tributo, precisa de um lapso temporal. Logo, se crio o tributo hoje, ele só entra em vigor em 1º de janeiro do ano que vem. Se a anterioridade é nonagesimal, se espera 90 dias.

***Imunidade de entidades de assistência social** – a ideia é que a entidade já está prestando um serviço social, logo não preciso de tributar para realizar a mesma atividade. Mas precisa preencher requisitos previstos em lei própria.

Aula do dia 19/09/2011

Imunidades

- **Limitação Constitucional** – regras previstas na constituição voltadas para limitar o poder de tributar. As imunidades foram erigidas com o nítido propósito de tutelar valores albergados pelo próprio texto da constituição. Foram fórmulas encontradas para favorecer a concreção de outros princípios de valores tutelados pelo próprio legislador constituinte, inseridos no texto constitucional.

As imunidades são todas elas regras constitucionais dotadas de alta carga axiológica, fruto da axiologia. Buscou-se dessa forma evitar que o tributo pudesse estorvar a concreção de outros valores considerados caros pelo constituinte, tão caros que o legislador decidiu não confiar na discricionariedade do legislador ordinária.

Assim, ao definir a regra de competência tributária, ele vem lapidar essa regra, retirando da competência tributária, do universo de fatos tributáveis, determinados fatos que poderiam comprometer a eficácia de certos princípios e concreção de certos valores, considerados muito caros e valiosos.

A título de ilustração, a CF diz ser verdade um ente tributar de outro ente federado renda, patrimônio e serviços uns dos outros (imunidade recíproca). Ao prever essa regra, o legislador constituinte está preservando a convivência harmônica dos

diferentes entes da federação. Desejou o legislador impedir qualquer possível impulso de qualquer ente federado de prever ou instituir um tributo de outro ente da federação. O legislador ao prever essa imunidade esta recortando e desenhando limites da competência tributária de diversos entes e tributos. Esse exemplo é de imunidade genérica.

As regras de imunidade são limitações constitucionais ao poder de tributar, genuínas limitações constitucionais. Todas as imunidades estão previstas na constituição. Existe uma raiz formal para as imunidades. Todas elas emanam da Constituição, não podendo ser erigido em nenhum outro veículo normativo, muito embora possa ser regulada em lei complementar.

Existem regras de imunidade que não são alto-aplicáveis. Quando uma regra de imunidade não for completa, fizer alusão a alguns requisitos previstos em lei, cujo atendimento revelar necessário para a eficácia da imunidade, esta lei que poderá erigir requisitos para a imunidade será SEMPRE lei complementar. Desde logo, já fica a lógica: a imunidade e uma regra que limita a competência tributária. E uma regra de não competência. O fato imune é um fato para o qual o Estado não tem competência para tributar, não tem aptidão administrativa para instituir tributos. É regra de não competência que vem recortar e estabelecer limites.

Assim, mesmo que o governo queira, não pode instituir IPTU sobre o prédio da faculdade. A imunidade é estendida a suas respectivas autarquias. Assim, o município não tem competência para tributar esse imóvel, nem, por exemplo, o Palácio da Liberdade.

- **Regras de (não) competência** - As regras de competência são limitações constitucionais, sendo regras, na verdade, de não competência. Não confiou o legislador constituinte no bom senso do legislador ordinário. Essas regras vêm limitar a competência do legislador ordinário. Por essa razão, não pode o legislador ordinário instituir requisitos para a incidência ou não de imunidades. Se não, não haveria limitações e ele iria reduzir a regra da imunidade.

Assim, os requisitos para aplicação da imunidade só poderão ser erigidos em lei complementar. O legislador ordinário não pode pretender erigir requisitos para a imunidade. Ele não pode forjar a regra da imunidade, devendo se submeter a ela. E essa é uma inconstitucionalidade recorrente no Brasil, como se pudesse limitar sua própria limitação, aumentando sua competência.

- **Fundamento axiológica** – alta carga axiológica: pode-se identificar valores por ela tutelados. Ex: pacto federativo. Quando nos deparamos com a imunidade em relação a livros e periódicos: o objetivo do legislador constituinte foi viabilizar o acesso à educação e cultura. Não deixou que a tributação pudesse estorvar o acesso a cultura ou educação formal. A cada imunidade, podemos identificar valores tutelados pelo legislador constituinte. Como a regra da imunidade é uma limitação constitucional que limita a competência tributária, trata-se de hipótese de exoneração total: não incide tributo, não nasce a obrigação tributária. Nada será devido a título de tributo.

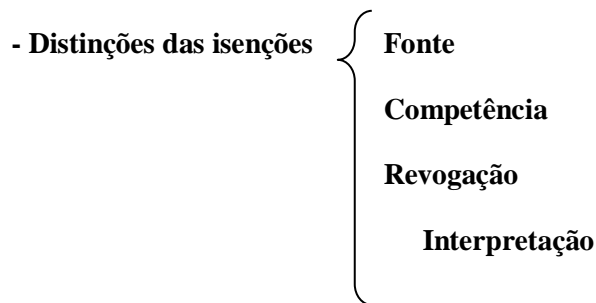
Existem hipóteses de exoneração parcial. Mas as imunidades são casos em que a exoneração tributária é total. Não incide tributo algum! São hipóteses chamadas de hipóteses de não incidência qualificada. Alguns autores fazem a distinção da não incidência simples (o fato concreto não se subsume a hipótese de incidência do tributo. Quando, por exemplo, se tem um imóvel que esta na zona rural: não incidência do IPTU porque não se enquadra na hipótese de incidência do imposto) da qualificada (quando um fato em principio se enquadra na hipótese de incidência do tributo. O fato concreto e enquadrável naquele modelo, naquele fato delineado na hipótese de incidência, mas por força de uma regra exonerativa, seja uma imunidade ou isenção, aquele fato e retirado da hipótese de incidência, artificialmente. Ex.: comércio de livros e enquadrável para ICMS? Sim! Mas não há fato gerador porque este fato foi extraído da hipótese de incidência. E uma não incidência qualificada).

As imunidades, como buscam tutelar valores, quando for considerado primordial para concreção dos valores, pode ter uma interpretação extensiva, o que não ocorre no caso das isenções, que tem interpretação restritiva. É preciso distinguir isenções de imunidades, que são 2 institutos com semelhanças e diferenças. A semelhança: tanto a isenção quanto a imunidade são diferentes métodos de exoneração total! Tanto o fato imune quanto fato isento não são fatos tributáveis, não são fatos geradores da obrigação tributária.

A hipótese de incidência descreve um fato: herdar, ser proprietário etc. Fatos abrangidos pelo aspecto de incidência da regra de um tributo. Quando há uma imunidade, e como se houvesse um guarda-chuva opaco que projetasse sobre determinados fatos uma sombra. Esses fatos que são imunes não estão sujeitos à incidência da norma tributária que não ira atingi-los, mas sim atingira todos os outros fatos que estão dentro de seu espectro de incidência. Mas também não vai atingir as isenções. São hipóteses de não incidência qualificada.

Obs: ilustração do Sacha.

Fatos imunes e isentos estão dentro do espectro da norma, mas não estão sujeitos a incidência do tributo. E se distinguem de outras hipóteses que são casos de exoneração parcial. Tanto a isenção quanto a imunidade são métodos de exoneração total.



Distinções entre elas: Formal: a imunidade é disciplinada na CF. A isenção é instituída em lei. E a lei que concede a isenção. Podemos já antever uma distinção fundamental entre isenção e imunidade: a imunidade é uma limitação à competência tributária, quanto a isenção não é, resultando do exercício da competência tributária. O ente federado tem competência para tributar, e no exercício de sua competência decide conceder a isenção mediante lei. Ex: a União diz que é isento do imposto de renda pessoas com AIDS. O legislador pode tributar, pode instituir a lei, mas ele no exercício de sua competência, decide não fazê-lo e conceder isenção. Políticas fiscais adotadas pelo legislador. Se analisarmos a luz da competência tributária, há uma nítida distinção entre os dois institutos. A isenção não é limitação, sendo resultante do exercício da competência tributária. Isenção vem por lei, via de regra, ordinária. O veículo adequado para exercer competência tributária é lei ordinária. Só é por lei complementar, quando assim a lei o exigir. Se o tributo veio por lei ordinária, a isenção vem por lei ordinária também. Outra diferença: a revogação – pode uma isenção ser revogada? Sim, desde que não tenha ela sido concedida em função de certos requisitos por prazo determinado. Aqui se busca preservar a segurança jurídica e o ato jurídico perfeito. Ex.: isenção de tributos na Amazônia: intenção de povoar a região, até mesmo por questões de soberania. Empresas no meio da floresta, sem logística nenhuma e sem mão de obra qualificada. Aquela isenção vai prevalecer pelo prazo estabelecido! Mesmo que a lei seja revogada a qualquer momento pelo legislador, a isenção vai prevalecer pelo prazo previsto, mesmo que o contribuinte deixe de cumprir certos requisitos. Se for por prazo indeterminado, pode-se revogar. É absolutamente impossível a revogação da imunidade recíproca por emenda

constitucional: há limitações expressas ao conteúdo das emendas, não podendo afetar as cláusulas pétreas, sendo um exemplo o federalismo. Se a imunidade não vier tutelar nenhum direito fundamental, pode ser revogada por emenda constitucional.

Outra distinção: na isenção, uma vez revogada, a incidência passa a ocorrer de forma automática. Mas a revogação da imunidade não implica em incidência automática não. Não se pode dizer que as imunidades sempre irão tutelar direitos fundamentais não. Tem que se analisar cada uma. As imunidades sempre tutelam valores (carga axiológica), mas se esses valores são fundamentais ou não, isso depende de cada caso.

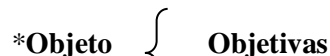
A interpretação das imunidades é extensiva, mas das isenções devem ter interpretação restritiva. É possível pensar em analogia em relação à imunidade? Não, mas interpretação extensiva, sim. Em relação às isenções, não! Expressamente disposto no artigo 111 do CTB.

- Exoneração total – não incidência qualificada

- **Classificação** : As imunidades são alvos de inúmeras classificações, cada qual centrada em um diferente critério, não havendo classificações certas ou erradas, mas úteis ou inúteis.

Classificações erigidas com base na abrangência ou objeto. Existem imunidades que são abrangentes que envolvem vários tributos e outras envolvem apenas um determinado tributo. Ex: imunidade recíproca abrange diversos tributos: não se pode tributar renda, patrimônio ou serviços. Imunidade de ITBI, ITR, IR, ICMS, IPI, ISS são limitações da competência para instituir um determinado tributo.

As imunidades podem ser classificadas em objetivas e subjetivas de acordo com critérios por ela adotados: critérios objetivos – imunidade objetiva (templos de qualquer culto – independe da denominação – imunidade objetiva). Imunidade subjetiva: imunidade federativa (prédio da UFMG - autarquia federal, concedida em relação a critérios subjetivos).



Subjetivas

- Teoria da Incidência e da Exoneração Tributária – como nasce uma obrigação tributária? A maioria

- **Exoneração Total**
 - **Exoneração Parcial**
-

Aula do dia 21/09/2011

Imunidades (continuação)

Teoria da Incidência e da exoneração tributária

Para podermos melhor compreender o tema das imunidades, deve-se entender essa teoria. O ponto de partida do estudo é a norma tributária. Essa estrutura dual das normas jurídicas não é uma peculiaridade do direito tributário não. A grande maioria das normas jurídicas possui uma estrutura dual, descrita pelo silogismo: “Se A, DEVE SER B”.

A primeira parte da norma é o antecedente normativo e a segunda norma e o consequente normativo. Não se pode dizer que todas as normas possuem essa estrutura dual, mas quase todas. Normas de organização do estado e definidoras de competência não possuem estrutura dual. Se A, deve ser B, o que é A? Qual é seu conteúdo do precedente normativo? “A” nada mais é do que a descrição abstrata de um fato. No direito, as normas jurídicas juridicizam fatos, ou seja, o legislador identifica na tessitura cotidiana, social, fatos por ele considerados relevantes a convivência social, passando a disciplinar esses fatos. E para disciplinar esses fatos, o primeiro passo é determinar o antecedente normativo, sua descrição. No consequente normativo, o legislador prescreve um dever-ser, já no mundo deontico. O que é B? Nada mais é do que a prescrição dos efeitos ou consequências jurídicas que serão imputados a A.

Essa estrutura dual é um padrão. As normas geralmente descrevem fatos e reputam consequências. Essa estrutura normativa graça em todos os ramos do direito, inclusive no tributário. Exs: se auferir renda, deve-se pagar imposto a União. Se importar e exportar, paga imposto a União. Vale recordar uma noção rudimentar da Teoria Geral do Direito, que o direito nasce do fato: é o fato que, ocorrendo, vai atrair a incidência da norma, fazendo nascer o direito. Por isso alguns chamam o fato concreto de pressuposto fático ou suporte fático do direito. Ora, é o fato que faz nascer o direito,

atraindo consequências e efeitos. Não se pode conceber a aplicação de uma pena se não houver prática de crime, nem nascimento de obrigação tributária sem o pressuposto fático. O pressuposto fático é requisito *sine qua non* para o surgimento dos efeitos previstos no comando da norma. Essa teoria aplicada ao direito tributário tem peculiaridades, na sua grande maioria, terminológicas. No direito penal, o antecedente é o tipo e o consequente é a pena.

No direito tributário, o antecedente normativo chama-se hipótese de incidência (no Brasil). Não há fato concreto pela mera descrição. Ocorrendo a hipótese, automática e infalivelmente serão atraídos os efeitos: hipótese de incidência dos efeitos previstos no comando da norma. O pressuposto fático no direito tributário é o fato gerador: é o fato concreto que, ocorrido no mundo fenomênico, terá por efeitos atrair os efeitos jurídicos prescritos no comando da norma. E o consequente, como se chama? Não há uma uniformidade! Cada autor usa o termo que acha melhor: nos acostumamos a dizer “**comando**”. E qual é o conteúdo da norma tributária? No antecedente, na hipótese de incidência, o conteúdo e a descrição abstrata de um fato. Não é qualquer fato, mas deve ser um fato dotado de conteúdo econômico; deve ser um fato revelador de uma pressuposta capacidade contributiva. Deve ser um fato no qual subjaz uma manifestação de riqueza que legitime o legislador que seu protagonista terá capacidade econômica e contributiva para com o rateio ou para com a manutenção das despesas públicas. Não se pode conceber norma tributária com suposto fato gerador a respiração. Não pode! Porque a respiração não tem conteúdo econômico, sendo inapto para revelar capacidade contributiva. A capacidade contributiva só existirá sobre o que exceder o mínimo existencial. Uma pessoa tem imóvel, logo há presunção absoluta de que pode pagar IPTU.

E qual é o conteúdo do comando normativo? Prescrição da obrigação tributária; no comando normativo alojam-se os efeitos imputáveis ao fato gerador, que gera a obrigação tributária – fato jurídico: pressuposto fático, e faz nascer o direito, gênese de origem. Os efeitos do fato gerador consistem no nascimento da obrigação tributária e esta no comando. Obrigação abstrata está na obrigação com todos os seus elementos essenciais que são da Teoria Geral. Três conjuntos: elemento subjetivo (se prescreve quem é o sujeito ativo e passivo da obrigação tributária, se definindo a quem se deve pagar e a quem incumbe o cumprimento da obrigação tributária), quantitativo (serão identificados elementos indispensáveis para a apuração do quanto se deve pagar. Ora, uma vez realizado o fato gerador, sabe-se que se deve pagar. Mas quanto se deve pagar? E a resposta é encontrada no critério quantitativo do comando da norma que usualmente se utiliza de base de cálculo e alíquota: são usualmente os elementos aptos

a quantificação da obrigação tributária. Por que usualmente? Porque existem hipótese em que não há alíquota: taxa! Em outros casos, base de cálculo e alíquotas existem, mas são insuficiente: tributos plurifásicos. Ex: ICMS, PIS, COFINS. Nestes casos, BC e alíquota Identificam o valor do débito do qual serão abatidos o valor do crédito. É um critério qualitativo, mas mais complexo e o elemento operacional (forma de cumprimento da obrigação tributária – qual a forma, o prazo, o local? Se estará disciplinado no elemento operacional). Assim nasce a obrigação tributária. Esse é o fenômeno que se da com a ocorrência do fato gerador: não existe obrigação tributária sem fato gerador. E tão absurdo quanto se imaginar aplicação de pena sem ocorrência previa de crime. É o fato gerador que faz nascer a obrigação tributária, que atrai os efeitos previstos no comando da norma.

Pode-se entender então como essa obrigação NÃO nasce na hipótese de fatos imunes. Os fatos imunes são considerados fatos de não incidência qualificada (recordar desenho do Sacha). O fato imune esta protegido da incidência do tributo, pelo escudo da imunidade. E um método de exoneração TOTAL: não nasce a obrigação tributária. O mesmo ocorre com o fato isento: a isenção também é outro método de exoneração total. Mas são conceitos distintos! Isenção é resultante do exercício da competência tributária.

Fórmula: $FG = HI - (FIm + FIs)$

O fato gerador é sempre um fato concreto e sempre tem que se enquadrar na hipótese de incidência. Mas nem todo fato concreto que se enquadra na HI será fato gerador. Porque posso ter fato imune (FIm) e fato isento (FIs). Não incidência qualificada: o fato concreto, em princípio, se enquadra na HI, mas não será fato gerador. Ex.: propriedade do prédio da faculdade.

Do fato isento, não nasce a obrigação de tributar não! A isenção impede o nascimento de obrigação.

Exoneração parcial: atua-se não na HI, mas no comando, mais especificamente no critério quantitativo. Nasce a obrigação, mas com valor reduzido, alíquota reduzida. Ocorre fato gerador, nasce obrigação tributária, mas ela nasce com um valor menor. Existem várias técnicas de exoneração parcial: redução de BC, redução de alíquota etc. Sempre que a exoneração for parcial, se atua no comando! Porque se atuar na HI, será exoneração total. Não há exoneração parcial no antecedente, mas pode haver total no comando (no comando pode ser parcial, na maioria das vezes, ou total).

Portanto, na exoneração tributária, ela pode ser total ou parcial. Na total, pode ser na HI ou no comando. Se for na HI, pode ser imunidade ou isenção. Sempre quantitativo. Não existe outra possibilidade. A parcial ocorre no comando, sempre! Nunca haverá exoneração parcial sobre a HI. Se atuar na HI, ou exonera tudo ou não exonera nada! Por essa razão, se pode ver na jurisprudência ou doutrina, isenção parcial. Não tem jeito de ocorrer isso! Isenção é só total! Mas por que se falava nisso? Porque no passado, a isenção era entendida com o dispensa de apagamento, por má disposição do CTN. Mas esse conceito e essa teoria estão equivocados! Trata-se de contradição!

Aula 26/09/2011

IMUNIDADES

1. **Limitação de competência tributária**
2. **Isenção x Imunidade**
3. **Norma infraconstitucional -> constitucional**
4. **Exercício x Definição de competência**
5. **Interpretação literal (CTN, art. 111) x Interpretação ampla**
6. **CR, art. 150, VI**
7. **Imunidades objetivas e subjetivas**
8. **Limitação aos impostos? (STF RE 332963 e 328144)**

IMUNIDADE RECÍPROCA

Patrimônio, renda e serviços da União, Estados e Municípios, autarquias e fundações públicas.

Fundamentos: federalismo e ausência de capacidade contributiva.

Não inclui empresas públicas e sociedades de economia mista.

(salvo quando prestarem serviço público em monopólio ex.: Infraero RE 363412 e Correios RE 407099)

Exceções à imunidade recíproca:

- a) **Exploração de atividades econômicas**
- b) **Contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário**

Obs.: Não beneficia promitente comprador de bem imóvel – IPTU – STF Súmula 583

Não se aplica aos tributos indiretos suportados como contribuinte de fato e não de direito.

Todas as imunidades têm fundamento constitucional e em virtude disso tem-se dado interpretação mais ampla, mais extensiva. Nessa aula trabalharemos o art. 150 da CR:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios:
VI – instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.

Alínea a

O federalismo, como cláusula pétrea, traz à imunidade recíproca caráter de imutabilidade. A interferência de um ente em outro poderia comprometer o federalismo. Alguns outros autores dizem que há outro fundamento: a ausência de capacidade contributiva. Os entes estatais não teriam essa riqueza para serem tributados. As empresas públicas e as sociedades de economia mista atuam na seara do direito privado, razão pela qual não fazem parte dessa imunidade recíproca.

O STF criou exceções à essa última norma: quando as empresas públicas ou sociedades de economia mista prestam serviços públicos em caráter de monopólio, entrarão na imunidade recíproca. Obs.: os correios têm alguns serviços que são monopólios e outros que não, então tem imunidades para certas coisas e para outras não.

A própria CR contempla exceções à imunidade, como a exploração de atividade econômica (prevalece o princípio da isonomia, regras da livre concorrência) e quando há contraprestação, com o pagamento de preços e tarifas pelos usuários. Obs.: STF criou a exceção da exceção nos correios, que cobram taxas e mesmo assim têm imunidade.

De acordo com a Súmula 583 STF, não há benefício nos casos de bem imóvel:

583. Promitente-comprador de imóvel residencial transcrito em nome de autarquia é contribuinte do Imposto Predial e Territorial Urbano.

Nos casos em que os clientes serão os entes e também como consumidores finais, deveriam ser afastados os tributos, mas a jurisprudência ainda não acolheu essa tese, ou seja, a compra de produtos ainda não é isenta.

Imunidade de Templos de qualquer culto.

Fundamentos: liberdade de culto art. 5º, VI

Imunidade relacionada ao que estiver ligado ao exercício da atividade religiosa.

Rendimentos e bens não vinculados à manutenção dos custos mas com receitas vinculadas a eles?

Imunidades dos:

- a) **Partidos políticos**
- b) **Entidades sindicais dos trabalhadores**
- c) **Instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos**

Entidades patronais

CR §4º: patrimônio, renda e serviços relacionados com finalidades essenciais

STF, súmula 724: imunidade de IPTU de imóvel alugado desde que o valor dos aluguéis seja aplicado na instituição.

Instituição sem fins lucrativos:

CTN art. 14

- **Ausência de distribuição de patrimônio ou renda;**
- **Aplicação integral no país na manutenção de objetivos institucionais;**
- **Manutenção de escrituração**

Alínea d:

Imunidade de livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão.

Fundamento: proteção da cultura, difusão do conhecimento.

Imunidade objetiva: não se estende ao editorial, empresas jornalísticas RE 206774

Contempla:

- **Apostilas – RE 183403**
- **Álbum de figurinhas – RE 221239**
- **Listas telefônicas – RE 114790**
- **Livros eletrônicos?**

Não contempla:

- **Encartes de propaganda distribuída com jornais e periódicos RE 213094**
- **Máquinas e aparelhos RE 206127**

Alínea b

Há discussão na doutrina sobre outros bens que não estão vinculados ao culto, mas que se destinam à manutenção do culto. Ex.: estacionamentos em igrejas.

Alínea c

Partidos políticos e fundações que a eles estejam vinculadas, entidades sindicais e instituições de educação sem fins lucrativos. O fundamento é a própria democracia, que precisa do exercício político, preservação dos direitos dos trabalhadores; já as instituições sem fins lucrativos ajudam ao governo a cumprir seus deveres.

A primeira polêmica é com relação às entidades patronais. Hugo de Brito entende que deveria entrar sim, mas hoje só aplica o que está na CR.

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

STF:

724. Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, c, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades

Há requisitos para se estabelecer que a entidade é sem fins lucrativos, como:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9o é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1o Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1o do artigo 9o, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2o Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9o são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Alínea d

Cabe observar que a discussão sobre os aparelhos leitores se limitam àqueles que só servem para isso. Ipad não serve, só Kindle. Encarte de propaganda que vai dentro do jornal não é contemplada, bem como as máquinas e aparelhos que produzem os livros e periódicos. Há doutrinadores que não concordam, acham que os aparelhos tinham que entrar também.

Aula 28/09/2011

Imunidades específicas

As imunidades são um conjunto de ações que limitam o poder de tributar. Embora isenção e imunidade resultem numa total falta de pagamento, são diferentes, já que uma é debilitante do poder de tributar e a outra é resultante desse poder.

As imunidades são objetos de diversas classificações e uma das mais úteis as segrega em genéricas e específicas. As genéricas são aquelas previstas no art. 150, VI, a a d, CR. Já as específicas são aquelas previstas no texto da CR, moldando ou restringindo a competência para extinção de um determinado tributo.

O legislador determina a regra matriz da hipótese de incidência, que é a descrição no texto constitucional de qual é o fato tributável por aquele ente federado.

ITR (imposto sobre terras rurais) – Art. 153, §4º, II

Esse imposto está previsto no art. 153, §6º

- **Regra matriz de incidência:** é a propriedade de terras rurais. Devemos contrapor à regra matriz de incidência do IPTU. Mas por que o legislador outorgou a competência dos imóveis urbanos ao município e a dos rurais à união? Porque a questão dos rurais se liga à extrafiscalidade, quando se usa os tributos como instrumentos de políticas públicas. O legislador manipula a legislação tributária com o

propósito de induzir comportamentos, sendo o objetivo precípua não o fiscal, não o arrecadatório, é a indução de comportamentos

- Perfil constitucional do imposto:

O ITR é um imposto vocacionado, a ser utilizado como instrumento de política pública, voltada à reforma agrária, que demanda política uniforme no território nacional.

Se tornou necessário dirimir os conflitos entre ITR e IPTU. Quando é que incide cada um? Há duas diferenças: o ITR incide sobre a propriedade de terras rurais; precisamos saber o que é terra rural. Houve no passado controvérsia sobre como identificar terra rural. O STF entendeu que o critério válido não é a finalidade que lhe é atribuída, mas sim a localização do bem. Mas como posso identificar o local como zona urbana ou rural?

A função de dirimir conflitos de competência foi outorgada à LC (art. 146 CR) e a lei que faz as vezes dessa LC é o CTN, que foi recepcionado como LC. O CTN, ao disciplinar o IPTU, no seu art. 32, §1º, esclarece:

§ 1o Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal, observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos dois dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I – meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II – abastecimento de água;

III – sistema de esgotos sanitários;

IV – rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V – escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado

O requisito formal é a definição pela lei municipal, mas para que os municípios não coloquem todo o seu território como urbano são necessários pelo menos dois requisitos materiais.

Uma segunda distinção entre ITR e IPTU é a base de cálculo e o espectro de incidência. O IPTU é imposto predial e territorial e o ITR imposto sobre terras rurais. O IPTU incide sobre edificações e sobre o terreno, enquanto o ITR incide só sobre o terreno. Por isso a base de cálculo do IPTU abarca tanto o terreno quanto o metro quadrado da edificação. O ITR é vocacionado a função extrafiscal, sendo previsto e incidindo de forma a estimular o cumprimento da função social da propriedade, incidindo só sobre a área aproveitável da terra. Há restrição da base de cálculo, que exclui do cômputo da base de cálculo as áreas imprestáveis para utilização, como área de preservação, lagos, áreas arenosas, terrenos montanhosos etc.

O objetivo é fixação do homem no campo e não a extração. Podemos perceber essa função extrafiscal pela análise das alíquotas, que podem variar de 0,2% a 20% da terra nua, explorada, aproveitada. Por que uma variação tão grande? Pelo grau de exploração e de utilização da terra (GET e GUT). Quanto mais alto o grau de utilização e exploração, menor a alíquota.

O ITR, apesar de incidir sobre bens imóveis, não é de fácil fiscalização, já que seus contornos extrafiscais deixaram essa verificação muito difícil, razão pela qual a União nunca a fez de forma eficiente. Tanto que delegou para o INCRA, que também não conseguiu, voltou pra União, que não tem interesse porque é caro.

Com o advento da EC 42/2003, a CR passou a prever com tom de recomendação sugestiva que, mediante convênio, pode delegar aos municípios a aptidão de fiscalizar esse imposto, caso no qual os municípios ficarão com todo o total arrecadado. Mas isso não trouxe nenhuma diferença prática, já que a maioria dos municípios não firmou esse convênio.

A alíquota de 20% tem efeito confiscatório, embora se fosse em produtos e serviços não seria abusivo. Para renda acumulada também seria confiscatório. Mas a alíquota é inconstitucional? Não, porque o objetivo da previsão dessa alíquota não é a arrecadação. Essa previsão não almeja abastecer os cofres públicos, mas sim induzir o comportamento, compelir o proprietário a cumprir a função social de sua terra. Ela tem efeito confiscatório, mas por causa desse objetivo, é tolerada.

- **Imunidade:** {
- **Pequena gleba rural**
- **Explorada pelo próprio proprietário**
- **Único imóvel**

§ 4o O imposto previsto no inciso VI do caput:

- I – será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;
- II – não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;
- III – será fiscalizado e cobrado pelos municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

A grande densidade demográfica nos grandes centros não é boa. Onde há melhor estrutura, há maior distribuição. O objetivo é evitar o êxodo rural. Mas o que é pequena gleba rural? Conceito na lei 9393/66 e 11250/05:

Lei 9393

Art. 2o Nos termos do artigo 153, § 4o, in fine, da Constituição, o imposto não incide sobre pequenas glebas rurais, quando as explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, pequenas glebas rurais são os imóveis com área igual ou inferior a:

- I – cem hectares, se localizado em município compreendido na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;
- II – cinquenta hectares, se localizado em município compreendido no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;
- III – trinta hectares, se localizado em qualquer outro município.

Segundo requisito é a exploração pelo próprio proprietário, cujo interesse é o que se pretende tutelar. Deverá também ser seu único imóvel. Para o prof, talvez não seria justo tirar a imunidade daquele que tem uma casinha rural e uma na cidade, mas não há distinção feita pelo legislador.

Aula do dia 03/09/2011

Imunidades Específicas

Artigos 153, 155 e 156

ISS, ICMS e IPI

Imunidade – pensar em imposto

Objetiva – recai sobre o objeto. Ex: papel – editora não paga o imposto que recai sobre o papel, independente das características da pessoa.

Subjetiva – recai sobre a pessoa. Concedida em razões pessoais.

Imunidade, se olha o contribuinte de direito, aquele que realiza o fato gerador porque o contribuinte de fato é aquele que arca com o valor do tributo. Quando a UFMG é contribuinte de fato, ela não tem imunidade e paga os impostos. Baleeiro reafirmava isso. Mas se ela a contribuinte de direito, isso não acontece. O de fato não faz jus a imunidade.

As imunidades genéricas às vezes se confundem com as imunidades subjetivas. Hoje em dia, vem se classificando a exportação como imunidade genérica.

As específicas, se analise tributo a tributo.

IPI – tem uma imunidade quando for ouro utilizado como ativo imobilizado ou como investimento.

Não incidência e pura ou qualificada. Cuidado com termos na CF – muito a-técnica.

ITR – pequenas glebas rurais.

ICMS – a CF ao mesmo tempo em que dá competência ao estado membro para cobrar, tira essa competência em relação a alguns bens. Artigo 155, parágrafo 2º, inciso X:

a) a primeira imunidade é em relação a exportação - destinação de mercadorias para o exterior (imunidade – exportação);

b) não é imunidade: petróleo e energia elétrica não são imunes não! O ICMS incide no estado de destino da energia e do petróleo – o legislador tentou redistribuir a riqueza; Royalties não são tributos não! E uma contraprestação pelo fato de explorar o petróleo e danificar o ambiente.

c) Emissoras.

IMPORTANTE: STF decidiu que se a imunidade é subjetiva e a Igreja tem um estacionamento, por exemplo, se a destinação desses recursos for para a Igreja mesmo (atividade essencial), ela tem imunidade. Concorrência desleal. Complicado: Igreja não tem contabilidade.

Partido Político: não pode ter dinheiro fora do país e tem que ter escrita contábil. São requisitos parecidos para entidades de assistência social. Tem que ter recursos aplicados no país e escrita contábil. A lei que regula essa imunidade e lei complementar e quem faz as vezes dessa lei é o CTN.

Aula 05/10/11

ITBI

Perfil constitucional do imposto: é de competência dos municípios, com função primordial arrecadatória, não é indutor de comportamentos. Qual é essa competência? O que pode ser tributado pelos municípios? Esse imposto é vulgarmente referido como ITBI e Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis, mas essa alcunha não reflete a materialidade onerada pelo imposto e tributada pelo municípios. Isso porque não incide só ITBI e nem sobre qualquer transmissão de bens imóveis.

Hipótese de incidência: { Aspecto Material
Aspecto Espacial
Aspecto Temporal
Aspecto Pessoal

O **aspecto material** abrange a transmissão de bens imóveis, por ato inter vivos e oneroso. Se a transmissão ocorre por força de herança ou legado, não há incidência do ITBI, mas sim do ITCD (imposto sobre a transmissão causa mortis e doações), de competência estadual. Se a transmissão é por ato inter vivos, mas gratuito, incide também o ITCD. O ITBI incide também sobre todos os direitos reais, exceto os de garantia. Obs.: não incide sobre bens imóveis por disposição legal ex.: aviões, embarcações.

Aspecto espacial considera o local onde ocorreu o fato gerador. Isso determina quem é o ente competente para tributar. É o município em cujo território estiver situado o bem imóvel.

Aspecto temporal vem determinar o momento em que se considera ocorrido o fato gerador da obrigação tributária. O principal fim desse aspecto é que identificando o momento, saberemos quando a obrigação tributária nasceu, identificando qual a lei que regerá a obrigação. E no contrato? Primeiro, há o contrato, depois a escritura pública, depois o registro no cartório imobiliário. Mas e o §7º do art. 150?

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

A lei determinou que os serventuários então fossem fiscais da lei:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

VI – os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

O momento da cobrança então deveria ser no registro, mas pode ser cobrado antes.

No aspecto pessoal, a característica do sujeito é importante, mas para o ITBI, só as imunidades e isenções são relevantes na questão pessoal.

Comando Normativo: { Subjetivo
Quantitativo
Operacional

Analogicamente, o comando da norma também é dividido em critérios ou aspectos. No critério **subjutivo**, a norma tributária, a lei, irá indicar quem será o sujeito ativo e quem será o passivo da obrigação tributária. Nem sempre o protagonista do fato gerador será sujeito passivo. Às vezes quem realiza o fato gerador nem está no pólo passivo. No mais das vezes o sujeito ativo é o município e o contribuinte será o adquirente.

No critério **quantitativo** temos dois elementos: base de cálculo e alíquota. Estabelece o crédito tributário, o quantum debeat. No caso do ITBI são só esses dois elementos. A base de cálculo deve guardar uma relação de pertinência para com a dimensão economicamente verificável da hipótese de incidência.

EC 29 mudou o §1º art. 156, permitindo a progressividade de alíquotas no IPTU, e ao que tudo indica terá mudança de entendimento para o ITBI também. Antes o STF achava que não, porque era imposto real e não pessoal, mas governo fez lobby e aí veio a emenda.

O critério **operacional** explicita o modo de cumprimento da obrigação tributária. Onde, quando, como será recolhido o imposto. Lançamento é um ato concreto, administrativo, no qual se apura a ocorrência e materialidade do fato gerador e a quantificação do crédito tributário. Lançamento por declaração.

Aula do dia 10/10/11

Imunidade Específica – ITBI

Art. 156, parágrafo 2º, CR

Matéria foi disciplinada nos artigos 36 e 37 do CTN. Cabe a lei complementar disciplinar as limitações constitucionais ao poder de tributar, dentre elas a imunidade. A exceção prevista na regra de competência dos municípios para instituição do ITBI parece tutelar o princípio da livre iniciativa, buscando fomentar o comportamento. Por esta razão, a CF diz que não incidirá ITBI quando a transmissão ocorrer em:

- **Incorporação ao patrimônio de PJ** – é necessário compreender que o legislador ao dizer incorporação ao patrimônio faz alusão a uma forma específica de aquisição. Não é qualquer aquisição que será albergada pela imunidade. Se a pessoa faz uma compra de um bem imóvel, não haverá imunidade porque a forma de integração é na forma de

integralização. Este imóvel ao ser incorporada no capital social aumentará o risco da atividade econômica da PJ. A forma de aquisição se dará mediante aumento do capital ou integralização de cotas ou ações já subscritas. Quando um sócio ou acionista constitui a sociedade, e elemento essencial o capital social que pode estar totalmente integralizado ou não. Mas se for mero contrato de compra e venda, incide o imposto. Se for incorporação ao patrimônio, não incide.

- **Operações de Reorganização Societária – em nenhuma dessas operações, incide ITBI** – O legislador também previu a imunidade em relação a operações.

Fusão – é marcada pela união de duas ou mais pessoas jurídicas que tem todo o seu patrimônio (ativos e passivos) vertido para nova empresa que será criada e resultará da operação de fusão. Ex: três empresas decidem realizar uma fusão. Nessa operação, todo o patrimônio das empresas fusionadas será revertido para uma nova empresa. E as empresas fusionadas se extinguem, formando uma nova pessoa jurídica. Resulta então na criação de uma nova empresa para a qual é revertido todo o patrimônio, inclusive o imobiliário. Trata-se de uma transmissão por ato inter vivos e é onerosa (não é doação) porque todos os ativos e passivos serão avaliados e será feita uma equivalência patrimonial. Não é gratuito. Não incide ITBI.

Incorporação – Empresa A + Empresa B = A (incorporadora continua existindo) – não há a criação de uma nova pessoa jurídica. A empresa “A” irá absorver todo o patrimônio da empresa incorporada que irá se extinguir. Sobre essa operação não incidirá ITBI. Isso, via de regra porque existe exceção.

Incorporação e fusão – mercado com tendência a concentração. Mercados com grande concorrência tem essa tendência. Ao se fazer a fusão de duas empresas, elas perdem os prejuízos acumulados. Se o resultado de uma empresa é negativo, isso viabilizava um menor pagamento de imposto nos exercícios futuros. Mas na fusão, se perde o prejuízo acumulado: não é levado – evitar elisão fiscal – operações que visam apenas escapar da alta tributação. Na incorporação, o prejuízo da incorporada permanece com ela, mas o da incorporada não vai para a incorporada. Por isso a Brahma incorporou a Antarctica e não o contrário porque a Brahma tinha maior prejuízo acumulado: apesar da mídia ter propagado operação com fusão, foi incorporação.

Cisão – Total e Parcial – não é operação de concentração não, mas ao contrário. Consiste no inverso: operação de desconcentração. Existem inúmeras classificações de cisões, mas nos ateremos a total e parcial. Na total, a empresa cindida será extinta e seu patrimônio será vertido para duas ou mais pessoas jurídicas criadas ou pré-existentes. Se as empresas forem criadas, estamos diante de cisão própria e se são já existentes, será cisão impropria. Na parcial, a empresa cindida continua existindo (seu tamanho é que será reduzido), mas haverá uma transferência parcial de seu patrimônio para uma outra empresa. Se houver bens imóveis, pode haver transferência deles, mas sem incidência de ITBI. Cisão total é o oposto da fusão e a cisão parcial é o inverso da incorporação.

Extinção – haverá liquidação de todas as suas obrigações, quitação de seus passivos e sobre o patrimônio remanescente será devolvido aos sócios ou acionistas. Se no patrimônio excedente existir bens imóveis, a transmissão não atrairá incidência de ITBI.

- **Desincorporação – art. 36, CTN** – operação inversão da integralização e é mais abrangente que a extinção. Patrimônio é devolvido para os sócios, mas a empresa continua existindo. Parece que aí o CTN foi além da previsão da CF. Mas há uma restrição para incidência da imunidade nessa hipótese que a torna muito restrita e busca evitar operações de planejamento tributário e simulação: é muito comum a operação “casa-separa” – constitui PJ só para fugir do ITBI – mas isso é abuso de formas (abuso de forma jurídica): quando a forma jurídica não correspondente a genuína vontade das partes, se esta diante de simulação. E aí a tributação incidirá sobre a real vontade das partes. Como se fosse um simples contrato de compra e venda. O problema de uma norma geral elisiva é que haverá insegurança: algumas situações serão, outras não. Assim, a desincorporação prevê a não incidência desde que o imóvel volte para o sócio que a incorporou. Se for para outro sócio, haverá incidência de ITBI (ex: exemplo da Fazenda do Barney e gado do Adriano).

- **Exceção : atividade preponderante do adquirente - compra e venda/locação/arrendamento mercantil (de imóveis)** – não interessa a atividade do transmitente. Por essa razão, a doutrina entendeu que o contribuinte é o adquirente.

O artigo 37 do CTN fala do que é **atividade preponderante** – em empresas preexistentes, se verifica nos 2 anteriores e posteriores se mais de 50% da receita decorreu dessas atividades. Se sim, a atividade preponderante é uma dessas e o ITBI é devido. Se não for, estará respaldada pela regra da imunidade.

Se a empresa for nova ou recente, não há como verificar a receita nos anos anteriores, logo se verificara nos 3 anos posteriores.

Pega-se a declaração feita e faz a fiscalização. Se a fiscalização apurar que a atividade é outra, não há o que se fazer: tem que promover o pagamento com base na alíquota da data da ocorrência do fato gerador.

Exceção da Exceção – parágrafo 4º -artigo 37 – totalidade do patrimônio – se houver extinção, não há que se apurar a atividade preponderante.

Aula 17/10/11

ICMS

Princípio da não-cumulatividade.

Isenção da não cumulatividade

As alíquotas são diferentes de acordo com o estado. Dentro de um mesmo estado, devo pagar menos do que se fizer negócios interestaduais. Se vou do Sul e Sudeste para o Centro-Oeste, Norte ou Nordeste, a alíquota é de 7%, mas se é o contrário, a alíquota é de 12%. Da mesma forma, se um estado do sul vende pro estado do sudeste, 12%; se um do nordeste vende pra um do norte, 7%.

Mas alíquota maior não significa gasto maior, já que o empresário pode repassar isso no preço, deixando o custo para ele zero. Quais são os limites das alíquotas internas? 18% é o máximo e o mínimo é a interestadual. Se estou na Bahia, a alíquota mínima é 7%.

Qual o efeito prático dessas alíquotas? Exemplo: contribuinte mineiro vendendo pro carioca: 12%. Carioca com carioca: em regra é 18%. Se comprei com 12% no rio e vou vender internamente, com 18%, sobrei com 6%. Mas não é bem assim. Se eu em Minas vendo direto para o consumidor no rio, sou obrigado a recolher os 6% pro rio.

O maior problema atual sobre esse assunto são as vendas online, que em sua maioria são de São Paulo. Então foi assinado um acordo de que São Paulo pagaria o diferencial para o estado de destino.

Confas: conselho de política fazendária; tem uma representação de cada estado, para discutir os benefícios fiscais. Assina-se um protocolo ou convênio. No caso da

internet, assinaram o protocolo para cobrar diferenciadamente a alíquota, mas SP não assinou. E aí? Aplica ou não? Ninguém sabe. Se compro pela internet um chapéu de São Paulo e moro em MT, se o chapéu chega lá e SP não pagou o diferencial, MT segura o chapéu no correio até o Luan Santana ir lá pagar.

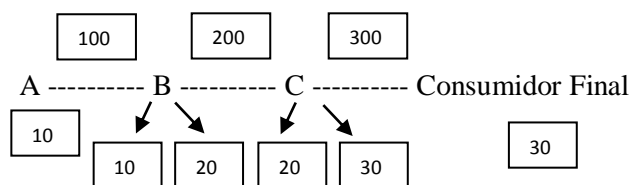
Protocolo 31/2011 – e-commerce

Mas e quando vem do Sudeste e vai pro Centro-Oeste? Exercício de inteligência:

Minas vende para a Bahia, que alíquota aplico? 7%. O bahiano vai vender pro seu cliente, com alíquota interna de 18%. Minas ficou com 7%, a Bahia ficou com 11%. Por quê? Porque a Bahia é menos desenvolvida, então precisa de mais \$\$\$. Em qualquer operação de ICMS os estados do norte, nordeste e centro-oeste ficarão com mais alíquotas.

Minas vendeu para a Bahia um produto de R\$100,00. Minas ficará com R\$7,00. O contribuinte bahiano recebeu e vai vender por R\$200,00. A venda foi sobre 18%, ou seja, a Bahia fica com R\$36,00. Em teoria, ela tributaria 11%, mas como aumentou o valor, recolheu mais do que 11%. O mesmo aconteceria se Minas vendesse direto pro consumidor da Bahia: Minas fica com 7% e a Bahia com 11%.

Quem sobra na isenção é o intermediário.



Quando a isenção é concedida no meio da cadeia, a onera e o consumidor é quem paga. Quando a isenção é dada no final da cadeia, antecipa o recolhimento. Art. 155, §2º, II, a.

Questão 1: Uma mineradora de ouro produz barras de ouro e as vende exclusivamente para bancos. Incide ICMS nas operações de vendas para bancos no exterior? E para bancos no mercado interno? E se a venda de ouro for realizada para um ourives no mercado interno e externo?

Questão 2: Uma indústria sediada em São Paulo vende para comerciantes sediados em São Paulo, Minas e Pernambuco. (não tem diferencial de alíquota por ser

comerciante). Como deve ser recolhido o ICMS em cada situação? Qual a alíquota aplicável e para quem será recolhida? Como ficaria essa distribuição se a empresa comercializasse combustível fóssil. (petróleo paga ICMS no estado de destino).

Aula 19/10/11

ICMS

- **Perfil constitucional** – grande relevância no contexto brasileiro.

- **Imunidades Específicas**

1) Competência - É o principal imposto de competência dos estados. Durante muito tempo, o ICMS foi o tributo que isoladamente era responsável por prover o maior número de arrecadação no Brasil com uma larga distância do segundo colocado. Isso se modificou com o aumento de uma contribuição social (a COFINS), que após a modificação da sua legislação, tornou-se não cumulativa e modificada sua alíquota e disputa com o ICMS como o que mais arrecada (provedores de maior volume de receitas públicas tributárias no Brasil).

2) Função - A função primordial do ICMS é prover recursos para os cofres dos estados e dos municípios, já que 25% do produto arrecadado é objeto de transferência obrigatória para o fundo de participação dos municípios. Logo, ¼ do seu montante passa para os cofres dos municípios. Isso não quer dizer que o ICMS seja inapto para induzir comportamentos, exercendo funções extrafiscais. Em muitos estados, por exemplo, o ICMS sobre o etanol é mais barato do que o ICMS sobre a gasolina e isso induz comportamentos. Assim, é possível que o ICMS seja manipulado pelo legislador como indutor de comportamentos, mas isso não é regra e não é o primordial: o ICMS não é vocacionado para isso, mas ele é arrecadatário.

3) Legislação Básica – foi disciplinado de forma minudente na CF. É o que mereceu maior número de dispositivos constitucionais, como se o legislador estivesse antevendo a complexidade do imposto que criaram. Quando foi instituído, era ICM e com a reforma constitucional que foi genuína reforma tributária (em 65), que foi feita sob orientação do professor da USP, objetivou-se trazer para o Brasil o modelo de tributação não cumulativa, que surgiu na Europa. Antes da emenda constitucional de 65, a tributação sobre o consumo se dava por um imposto cumulativo – a cada etapa incidia. Esse efeito cumulativo aumenta o custo de produção do produto nacional, não tendo competitividade no mercado internacional. Por isso, nos países desenvolvidos,

se desonera as exportações. O BRASIL foi o 1º país fora da Europa em adotar esse modelo de não cumulatividade. Hoje são raras as economias desenvolvidas que não adotaram esse modelo. Ex: EUA. O Brasil, ao adotar o modelo de imposto sobre valor agregado, o fez com peculiaridade que não existe em lugar nenhum no mundo: buscando prestigiar os estados e os municípios, houve uma tripartição dos impostos sobre o consumo no Brasil, criando-se 3 impostos: IPI para União, ICMS para os estados e o ISS para os municípios. Isso levou ao manicômio tributário, um cipóal de regras. Além disso, há mais dois sobre o consumo (PIS/COFINS), totalizando 5 que não existem em nenhum outro país. Tributação no Brasil é muito concentrada no consumo.

4) Hipótese de Incidência (núcleos) – o aspecto de incidência do ICMS foi ampliado. Era ICM e foi para icmS! Além de abranger esses serviços, passou a incidir também sobre energia elétrica e minérios. Antes da CF, existia o imposto único sobre minerais, que foi extinto e açambarcado pelo ICMS. Se destaca a lei complementar 87 de 1996: é a norma geral sobre ICMS que veio substituir antigo decreto lei 406-68 que fazia as vezes de lei complementar. A lei complementar 24/1975 também é importante e trata do Confaz – Conselho Nacional de Política Fazendária. Foi criado para assegurar uma harmonia na legislação do ICMS no Brasil. É composto por um representante de cada unidade federativa e DF e presidido por um representante do Ministério da Fazenda, tendo como principal função a necessidade de autorização do CONFAZ, por convenio, para concessão de benefícios fiscais relativos ao ICMS. Assim, benefícios concedidos unilateralmente pelos estados têm sido considerados inconstitucionais, já que para serem validos tem que estar amparados (autorizado) por convênio do CONFAZ. Qual o objetivo disso? Evitar a guerra fiscal. Evitar que estados iniciem uma disputa predatória para geração de empregos em seu território etc. Ex. recente: FORD saiu do RS para a Bahia, em decorrência de benefício fiscal. Ex2: FIAT decidiu investir no Brasil. Sem chancela do CONFAZ, foi para Pernambuco.

Existe a guerra fiscal porque a Lei 24 não é observada. A bem da verdade, não é racional o ICMS ser de competência estadual. E os estados, todos de economia invalida, não querem abrir mão desses recursos. Por isso, a reforma tributária não vai pra frente! Impasse político: estados não querem abrir mão disso não!

Temos então 3 diferentes núcleos de incidência: circulação de mercadorias, prestação de serviços de comunicação e operações de transportes:

4.1 – Operação de Circulação de Mercadorias

- **Aspecto Material** – é a operação de circulação de mercadorias. O que é mercadoria? Trata-se de um conceito de direito privado, no vetusto código comercial. Disse que mercadoria é o bem móvel, fungível, objeto do ato de comércio. Quando a CF se utiliza de um conceito, instituto ou forma de direito privado para definir a competência tributária na CF, o legislador tributário não poderá alterar o conceito, mas sim respeitá-lo. Artigo 10 do CTN. Assim, somente incidirá ICMS sobre operação de circulação de mercadoria. Leilão de bens únicos não sofre incidência de ICMS. Ex: peça de arte, quadro etc. E o que é operação de circulação? Existe uma controvérsia em torno disso. O conceito de operação de circulação é um conceito jurídico, não econômico ou físico, mas jurídico que pressupõe transferência de titularidade ou propriedade do bem. Logo, para ocorrer incidência de ICMS, é necessário que a mercadoria seja transferida. Caso das motos – filial e matriz: Circulação não é mero deslocamento físico, mas é necessário que haja transferência de propriedade – consolidação em sumula 166 do STJ. Quando se fala em operação, tem que ter relação jurídica e para isso são necessárias pelo menos 2 pessoas. Para grupos econômicos, são pessoas diferentes, logo há

- **Aspecto Temporal** – momento da saída da mercadoria do estabelecimento comercial. A saída é mero aspecto temporal e não material. O fato gerador não é a saída, mas a operação de circulação de mercadorias. Se há saída, mas não há operação de circulação, não há fato gerador.

- **Aspecto Pessoal** – como o imposto incide sobre operação de circulação de mercadorias, só vai incidir quando protagonista do fato gerador (industrial, comerciante e produtor rural). Só há uma hipótese da emenda que foge a isso: o supremo entendeu que quando há a importação de máquinas por não comerciante, industrial ou produtor rural, não preenche o aspecto pessoal da HI. Era prestador de serviços (clínicas médicas que importavam aparelhos de radiologia ensinaram a mudança). Hoje já há incluído na lei que o comerciante EVENTUAL deve pagar o imposto. Emendas foram editadas para suprir jurisprudências do STF favoráveis ao contribuinte! Hahaha!

- **Aspecto Espacial – Alíquotas – internas, interestaduais**

4.2 – Serviço de Comunicação

4.3 – Serviço de Transporte – Interestadual e intermunicipal

ICMS NÃO-CUMULATIVIDADE

ICMS - NÃO CUMULATIVIDADE						
Alíquota 10%	A -> 100	B -> 200	C -> 300	D -> 400	E -> 500	F (Total Arrecadado)
Cadeia normal	10	10	10	10	10	50
2ª Etapa Isenta	10	0	30	10	10	60
3ª Etapa Isenta	10	10	0	40	10	70
4ª Etapa Isenta	10	10	10	0	50	80
5ª Etapa Isenta	10	10	10	10	0	40
Exportação	10	10	10	10	0	0

Explicação sobre a tabela:

Não é estranho haver uma isenção no meio da cadeia e o Estado arrecadar mais? Qual é o contexto disso? Por que acontece esse efeito, que é uma grande distorção no princípio da não-cumulatividade? No passado não havia a previsão do Art. 155, §2º, II, a e b. (Etapa isenta não gera efeito de crédito e anula os créditos das etapas anteriores.)

Essa emenda foi editada porque o STF decidiu no caso do ICMS que a CR era omissa e que quando tivesse uma etapa isenta com etapa posterior, o objetivo é a tributação do valor agregado. Mas por que que o resultado não é o mesmo?? Como fazer com que C seja tributado só pelo valor agregado? Com o crédito presumido.

Os estados falaram que não tinha como ter crédito antes, já que não tem como C saber qual foi o ICMS pago pelo A. Os estados perderam a ação no STF e, então ficaram putos e inseriram a previsão do artigo em comento. O primeiro efeito anula a exoneração concedida no meio da cadeia (alínea a). A alínea b provoca grave distorção, porque ao invés de desonerar, onera!!

O que era para ser benefício se transforma em malefício para o contribuinte. Isso é distorção à não-cumulatividade porque este princípio impõe técnica de arrecadação. O valor arrecadado deveria corresponder ao valor do imposto caso só houvesse a etapa final. ($500 \times 10\% = 50$)

Mas o Estado não quer esperar até o final para receber nem se apoiar na solvência de um único contribuinte. A não-cumulatividade surgiu para antecipar receitas, diluir a

responsabilidade pelo recolhimento do imposto, evitar a sujeição do estado à solvência de um único contribuinte.

Mas isso não deveria trazer nenhuma alteração no valor!!! No entanto, a alínea b é que traz essa distorção. Quanto mais à frente for dada a isenção, mais créditos são anulados. Quando existe isenção na primeira etapa, o Estado arrecada o mesmo tanto, já que se não foi recolhido por A, vai ser por B.

Quando concedida no meio da cadeia, uma isenção, ao invés de reduzir o valor arrecadado, o aumenta. Isso é distorção da não-cumulatividade!! Somente haverá desoneração efetiva quando a não incidência ou isenção for concedida na última etapa; e só nesse caso!

Mas e no caso de exportação? Nas etapas anteriores tem incidência normal, já que quem produz lá atrás não tem como saber que aquilo será exportado. É igual à isenção da 5ª etapa? Não, porque o Estado arrecada zero, já que os 40 são creditados na conta do exportador. Se houvesse só a exoneração na última etapa, o produto chegaria com 40 de imposto. Para tirar esses 40, reconhece o direito de crédito e o exportador dá um desconto de 40! Nos países de 1º mundo, o país entrega em dinheiro o desconto.

Mas no Brasil, como o Estado não é bom pagador, ele não enfia a mão no bolso e paga, só dá o crédito! Mas como ele vai aproveitar? Se tiver vendas internas tá fácil, mas quando for só exportadora, vai vender para um contribuinte que tenha débito de ICMS.

Aula 26/10/11

ICMS (continuação)

COMANDO – obrigação tributária

No comando da norma tributária encontra-se a prescrição da obrigação tributária. A obrigação tributária se encontra alojada, *in abstracto*, na obrigação tributária.

Crítérios:

- **Subjetivo** – que é o sujeito ativo e o sujeito passivo da obrigação tributária.

A fazenda pública estadual é a titular da aptidão ativa de arrecadar e cobrar o ICMS.

O sujeito passivo pode ser classificado em duas categorias (art. 121, CTN):

Contribuinte: é o sujeito passivo pessoal e diretamente vinculado ao fato gerador. É quem realiza o fato gerador.

Responsável: é o sujeito passivo indiretamente vinculado ao fato gerador, não realizando-o, apesar disso, a lei lhe imputa o dever de recolher o tributo cujo fato gerador foi realizado por outrem. No próprio conceito de responsável tributário, não há ampla discricionariedade na determinação de quem é o responsável.

O legislador não pode indicar o responsável ao seu talento, ao seu alvedrio. Ele deve ser economicamente vinculado e capaz de realizar o recolhimento. A indicação do responsável tributário possui um requisito formal e um requisito material indicado no art. 128 do CTN. O requisito formal é aquele que diz que somente a lei, *strictu sensu*, pode eleger o responsável tributário, não podendo qualquer ato normativo emanado do poder executivo ou lei *latu sensu*. Esse requisito não é necessário, pois decorre do princípio da legalidade. O requisito material decorre do princípio da necessidade contributiva, mas o legislador resolveu destacá-la: é necessário haver uma vinculação do responsável tributário ao fato gerador. Isso é justificado pelo fato de que o responsável, por não ter realizado o fato gerador, não deve suportar o ônus econômico do pagamento do tributo. Ele deve somente realizar o recolhimento do tributo. A capacidade contributiva que subjaz no fato gerador não é do responsável, mas sim do protagonista do fato gerador. O ônus econômico do fato gerador recolhido pelo responsável deve ser repassado para o protagonista do fato gerador, necessária, portanto, a vinculação de cunho econômico entre o responsável e o contribuinte, tornando capaz o responsável de repassar ao contribuinte o ônus econômico do tributo.

- **Quantitativo**

Base de cálculo: é o valor de saída de mercadoria na operação de circulação da mercadoria.

Alíquota Interna: prevista pelo legislador estadual, respeitando os limites impostos mediante a resolução do senado federal. Dentro desses limites estabelecidos, o legislador estadual determinará qual será o valor da alíquota interna.

A alíquota interna não pode discriminar o estado de origem do produto. Dessa forma, não se pode aplicar alíquotas distintas para o mesmo produto advindo de estados diferentes.

A alíquota mínima interna é de 12%, que equivale a mais elevada alíquota interestadual.

A alíquota máxima também está fixada em resolução do senado e varia em função da mercadoria.

Alíquotas interestaduais: são alíquotas que variam em função do estado de destino. Quando o estado de destino estiver localizado nas regiões sul e sudeste a alíquota será de 12%, quando destinado a contribuinte cuja localização está nas regiões norte, nordeste, centro-oeste e no estado do Espírito Santo. Essa discriminação tem em vista privilegiar e exortar a circulação de mercadorias nas regiões menos desenvolvidas do país.

- **Operacional**

O ICMS à exemplo da maioria dos impostos no Brasil, está sujeito a lançamento por homologação (art. 150 CTN), no qual incube ao sujeito passivo o dever de apurar o valor devido à título de tributo, por sua conta e risco. Portanto, o sujeito passivo vai apurar o valor que ele entende ser devido, recolher o tributo na data estabelecido em lei e se sujeitará à fiscalização (ou seja, guardar a documentação necessária para comprovação do pagamento) pelo fisco pelo prazo de 5 anos.

O ICMS tem o período de apuração mensal.

Existe uma conta gráfica de apuração mensal, com a discriminação de créditos e débitos tributários. No mês de recolhimento, o contribuinte vai pegar todas as notas de registros de saída, lançando todos os débitos do mês. No mesmo período, o contribuinte pegará todos os créditos que estarão consignados nas notas fiscais de entrada de mercadoria. Ao final, pega-se o total de débitos e subtraem-se os créditos. Há duas possibilidades de resultado: um saldo positivo – no qual o contribuinte deverá pagar ao fisco o valor; ou um saldo negativo – no qual o contribuinte terá um crédito que poderá ser transferido para a conta gráfica do mês posterior.

Aula 31/10/11

PRINCÍPIOS

As classificações não são lá tão importantes. Podem ser, no máximo, úteis. Para o prof, existem 3 úteis:

a) Explícitos e Implícitos: os primeiros são os expressos na CR. Ex.: art. 150, II, 145, §1º, 151, 152. Um dos princípios que gera certa polêmica é o da praticidade ou praticabilidade, que é implícito. Outro princípio é o da praticidade. De acordo com ele, a atividade da arrecadação tributária deve sempre ser simplificada. Há entrelaçamento com o da praticidade, expresso na CR no capítulo destinado à AP. Este princípio enseja contraposição de princípios, que devem ser objeto de sopesamento. O princípio que deflui da capacidade contributiva e que se aplica especificamente ao IR é o da progressividade fiscal. De acordo com ele, quanto maior a capacidade contributiva, maior deverá ser, proporcionalmente, a tributação.

Prof ficou falando sobre as alíquotas do IR, que foram colocadas sob o pretexto de simplificação, praticidade, mas o fato de só existirem 3 impede a promoção real da progressividade. Existem cadeias que têm pulverização de fornecedores e também que tem pulverização de revendedores. Um exemplo muito antigo de praticidade é aplicado quando a pulverização é de fornecedores (ex.: cadeia do leite, são tantos que não compensa a fiscalização abranger os pequenos produtores, então o legislador prevê o diferimento da cadeia, a postergação do recolhimento do imposto de uma etapa para a etapa seguinte). Para o Estado isso é muito positivo, porque não há redução nenhuma no tanto que ele vai receber, por causa do princípio da praticidade.

O problema é quando se dá o inverso, com a pulverização dos revendedores. Ex.: carro, pneus, tintas, bebidas. Mas o Estado não quer fiscalizar todos os pontos de venda de bebidas, especialmente em BH. Há uma máxima da tributação: quanto mais difícil é a fiscalização, maior será a sonegação. Mas o que o legislador fez? O diferimento, só que invertido, antecipando o pagamento do imposto.

Substituição tributária. Numa operação de 100.000, a montadora deve recolher 10% e terá que prever o ICMS que será recolhido pela revendedora lá na frente. Mas qual será o preço que a concessionária venderá o carro? Vou tributar fato gerador futuro com base em qual valor? A legislação prevê duas metodologias, bases de cálculo para o ICMS incidir: preço sugerido pelo fabricante ou o preço de venda para o substituído (concessionária), adicionado de custo, frete, seguro, e Mark-up (valor agregado, MVA).

Essa tributação de fato gerador futuro foi muito polêmica, já que se não há fato, não nasce tributo. Estilo Minority Report. Mas a CR, para colocar pá de cal nessa questão, veio a EC 03/93, §7º do art. 150, que permite a tributação de fato gerador futuro e provável:

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Mas quem fica onerado nessa história? No caso da concessionária vender por menos, ela deveria ser indenizada pelo que recolheu a maior, então a montadora deveria compensar. O Estado tinha que vir cobrar da montadora. Salvo raras exceções, o preço de venda é menor do que o sugerido. Aí o Estado disse que a base de cálculo é definitiva, se for valor menor, morreu, praticidade, não tenho como fiscalizar o valor de venda na concessionária. Ocorre a antecipação integral do ICMS na cadeia. A presunção deveria ser relativa, mas os estados entendem que é definitiva e invocam a praticidade para sustentar isso.

Genéricos e Específicos

Materiais e formais

Aula 07/11/11

Monitoria

Teoria geral da exoneração tributária

Diferença entre imunidade e isenção

Imunidades específicas

Imunidade recíproca

1) Imunidade x Isenção

A CR não cria tributo, ela outorga competência para os entes criá-los. Ao mesmo tempo que dá, retira a competência, estabelecendo normas de imunidade.

Competência

(Incidência)

Dentro da incidência, o município pode criar isenções. A imunidade atua no âmbito da competência e a isenção no da incidência. A imunidade vem da CR e a isenção vem da lei do ente federativo competente.

Art. 151, II veda a isenção heterônoma. Não pode a União estabelecer isenção para tributos dos estados porque só o ente competente para instituir tributo pode dar isenção.

A isenção tem que ser expressa, a não incidência pode ser tácita (não está listado). Não incidência pura e qualificada (para revogá-la preciso de lei). Cai na prova as semelhanças também: imunidade é regra constitucional que impede e limita o exercício da competência. O conceito do CTN está errado porque o legislador é burro. Isenção é regra que impede a incidência do tributo sobre determinados fatos instituída pelo ente competente.

A principal diferença é que imunidade está na CR e isenção na lei. A segunda diferença é que a imunidade está no plano da competência e a isenção no da incidência. A isenção a gente interpreta literalmente (art. 111 CTN).

Mas a imunidade se interpreta extensivamente e sempre diz respeito a impostos, não dá pra interpretar para taxa e contribuição. Imunidade é para imposto. O que que o STF chama de interpretação extensiva da imunidade? Ele entende que basta que o ente imune, para fazer uso da imunidade, reverta suas receitas para a atividade essencial do ente.

Vamos pegar a imunidade de templos. Está imune a qualquer imposto (imunidade genérica). Mas a igreja tem um estacionamento e cobra uma taxa. Incide IR, ISS? A interpretação extensiva é que, se esses três elementos estão servindo à finalidade, não incide.

Tem estacionamento na prova!! E não é de igreja. Tem que reverter a renda aos fins essenciais.

4ª diferença entre imunidade e isenção: isenção pode ser revogada. Posso conceder isenção de duas maneiras (por tempo determinado e por tempo indeterminado). A por tempo determinado não pode ser revogada. Exemplo de isenção em MG: isenção da FIAT de IPTU, durou 30 anos. Essa isenção é muito perigosa, porque quando expirou o prazo da FIAT ela falou que ia embora, o governo não arredou o pé e ela mandou 10.000 empregados embora.

Por tempo determinado não pode ser revogada, a não ser que tenha sido concedida com condição. Chegando a condição, posso revogar. Revogação tácita, por lei. A regra é que a isenção é revogável, salvo se for por tempo determinado.

Na minha prova, vou colocar que a imunidade é irrevogável, não vou discutir com o professor. Por que que o professor entende que é irrevogável (art. 62/60, §4º)? Porque ele entende que as imunidades estão dentro das garantias e direitos constitucionais que são cláusulas pétreas, por isso irrevogáveis.

Parece que o prof mudou um pouco seu entendimento, falando que só as que protegem os direitos fundamentais são irrevogáveis. Mas na prova vou falar que, em regra, a imunidade é irrevogável.

Semelhança: ambas impedem a cobrança do imposto.

ESSA É A QUESTÃO TEÓRICA

2) Imunidade

Dois classificações de imunidades: genérica e específica, objetiva e subjetiva.

a) Específica e genérica

A imunidade específica é aquela que se refere a um único imposto. Se a UFMG importa produtos e cobra taxa e contribuição, não tem imunidade não, imunidade é para imposto. A genérica se refere a todos os impostos. Luciano Amaro é doidão, fala que existe imunidade de taxa. Não existe não!! Imunidade é só de imposto!

Em regra, a imunidade genérica é subjetiva, porque a imunidade subjetiva tutela um ente, um estado, um templo etc. Nada mais lógico que imunizar de todos os impostos! Ex.: tempo, sindicato, partido político. Lembrando que não é exatamente o templo que está imune, não é o lugar físico. Se faço reunião num iate, aquilo é um templo e eu estou imune a qualquer imposto.

Mas existem duas imunidades genéricas que não são subjetivas: livros e exportação. Se eu vendo pincel atômico para o exterior, não incide nenhum imposto sobre consumo, mas IR, CSLL incide sim. O STF tá discutindo isso agora.

Olhar requisitos do art. 14 CTN. Em 1998 veio uma lei que criou mais requisitos e foi considerada inconstitucional, pq só lei complementar pode dispor e essa LC é o CTN.

b) Objetiva e subjetiva

3) Pegadinha de imunidade em taxa

A UFMG quer importar uns equipamentos. Aí a Receita, quando foi fazer o desembaraço aduaneiro no porto de Santos, falou: Uai UFMG, você não pagou nenhum imposto nem taxa nem contribuição. Aí o Jayme, procurador da UFMG, fala da imunidade recíproca, já que a UFMG é autarquia em regime especial, com o mesmo benefício das entidades.

Mas imunidade é de imposto! O Jayme defende a UFMG, mas eu defendo da Justiça, então vou dizer que o que é devido são as taxas e as contribuições sociais. Ex.: PIS/Cofins. Taxa alfandegária.

Perguntas para a prova:

- O que é interpretação extensiva para o STF? Fazer um caso com estacionamento, utilização de renda para proveito da instituição.

- Quais as diferenças e semelhanças entre imunidade e isenção? Conceitue ambas.

- Imunidade genérica subjetiva: quem vende livro tem imunidade? Não, a imunidade é só pro livro. Abrange apenas o livro. Não pago os impostos sobre a venda do livro.

- Imunidade específica do ITR talvez caia.

São duas questões iguais e uma diferente. A do livro é em uma e a do estacionamento na outra. Diferenciação nas duas e importação do microscópio pela UFMG.

Respostas completas:

1) Discorra sobre as diferenças e semelhantes entre imunidade e isenção:

A imunidade e a isenção são institutos semelhantes no sentido de que impedem a cobrança do imposto pelo ente competente. No entanto, se diferem em muitos pontos.

Primeiramente, a imunidade atua no campo da competência, ou seja, ao mesmo tempo que a Constituição institui a um ente a capacidade ou competência de criar um determinado imposto, retira desse campo a possibilidade desse imposto incidir sobre determinadas situações. A isenção, por sua vez, atua no campo da incidência. A instituidora da imunidade é a própria Constituição, enquanto a isenção é proveniente da própria lei que regulamenta a criação do imposto.

De acordo com o STF, à imunidade deve ser dada interpretação extensiva, sendo importante olhar se a finalidade da imunidade está sendo ou não cumprida para que ela possa ser aplicada a outras situações, enquanto à isenção só cabe interpretar de forma restritiva, nos estritos ditados da lei.

Por último, se diferenciam pela revogabilidade. As imunidades normalmente se destinam à proteção de direitos fundamentais que são cláusulas pétreas constitucionais, não estando sujeitas à revogação. De outra forma se procede com as isenções, que em regra são revogáveis. Há que se atentar para a isenção por tempo determinado, para a qual a regra é a irrevogabilidade durante o tempo de vigência.

2) Um partido político tem como patrimônio um enorme terreno, no qual há uma pequena casa. Esse partido utiliza o restante do terreno para estacionamento de carros e, questionado pelo fisco, argumentou que tem imunidade genérica e, portanto, não pagará qualquer imposto. Ele está correto?

De acordo com a Constituição, os partidos políticos têm imunidade genérica, ou seja, em relação a todos os impostos. Decidiu o STF que a imunidade deve ser interpretada de forma extensiva, ou seja, sendo atingidos os fins que ela deseja produzir, seus efeitos devem se estender para atividades que não são em teoria essenciais do ente. Se o partido utiliza a renda para o funcionamento de sua instituição, não pagará qualquer imposto pela prestação desse serviço. Mas se, ao contrário, distribui o arrecadado entre seus afiliados, estaria desfigurando o instituto e a imunidade não poderia ser aplicada.

3) Fulaninho, dono de uma livraria, ganha muito dinheiro com os estudantes de direito que estudam ao lado de seu negócio. Ao ler uma velha Constituição que estava à venda por R\$1,99, percebe que os livros que vende são imunes a impostos. Como

ganha muito dinheiro com eles, resolve que não pagará mais qualquer imposto, inclusive o IRPJ, entendendo que os livros são seu meio de sustento. Sua atitude está correta? Por quê?

Fulaninho não está correto. A imunidade relativa aos livros é uma imunidade genérica objetiva, ou seja, se refere ao objeto e não ao sujeito. Sendo assim, é o livro que é imune, não o vendedor, que deve pagar os impostos normalmente, sendo eximido apenas dos que tocam diretamente o objeto.

Aula 16/11/11

Princípio da Legalidade

- Denominação:

- Origem: Não foi resultado de uma elocubração teórica; é fruto da experiência humana e podemos falar que é uma conquista da humanidade (óóó).

- Enunciado (art. 150, I)

Abrangência:

Lei stricto sensu

Exercício da competência tributária

- Exceções

- Impostos regulatórios da economia (II, IE, IOF, IPI)

- Alíquotas

- Alteração dos limites legais

Aula 21/11/11

Trabalho:

Uma montadora de veículos vende veículos para duas de suas concessionárias, recolhendo ICMS/OP e ICMS/ST de idêntica forma. Confira-se:

ICMS/OP R\$90.000,00 X 12% = R\$10.800,0
--

M -----C1-----Consumidor final

BC ICMS/ST R\$100.000,00 X 18% = R\$18.000,00

M -----C2-----Consumidor final

BC ICMS/ST R\$100.000,00 X 18% = R\$18.000,00

Em ambas as situações, a montadora, localizada em SP, recolhe R\$10.800,00 de ICMS/OP para São Paulo e R\$7.200,00 de ICMS/ST para Minas (estado das duas concessionárias). Dessa forma, ambas as concessionárias suportam R\$18.000,00 de ICMS. Veja-se:

NOTA FISCAL MONTADORA	
Descrição do veículo _____	90.000
ICMS/OP _____	10.800
ICMS/ST _____	7.200
Total _____	97.200

Obs.: O ICMS/OP está incluído no preço da mercadoria
--

C1 vende veículo por R\$90.000,00

C2 vende o veículo por R\$110.000,00

Qual o valor de ICMS efetivamente suportado em cada uma das operações? Estaria algum agente econômico sendo onerado pelo imposto sobre o consumo? Qual? Haveria uma forma de evitar tal oneração?

A base de cálculo presumida (do ICMS/ST) para viabilizar o recolhimento antecipado pelo substituto tributário (montadora) deve ser definitiva? Trata-se de presunção absoluta ou relativa? Responda sob a análise dos princípios da capacidade contributiva, da isonomia, da não-cumulatividade e do não-confisco. Critique a atual jurisprudência do STF sobre o assunto.

Aula 23/11/11

Princípio da Vedação do efeito de confisco

- **Enunciado (art. 150, IV):** o efeito confiscatório é a anulação do direito de propriedade. Não há percentual fixado sobre qual a parcela que é confiscatória ou não, mas o STF decidiu, em diversos casos, que naqueles específicos estava havendo violação do princípio.

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

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

- Tutela direito de propriedade

ITR e o confisco:

O ITR é progressivo por natureza, mas mesmo em sua máxima alíquota, de 20%, não tem efeito confiscatório, porque sua natureza não é arrecadatória.

ICMS e o confisco

Art. 150, §1º após EC 29

Art. 182, §4º: progressividade extrafiscal.

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

I – parcelamento ou edificação compulsórios;

II – imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

III – desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

- **Limites:** imprecisos, cambiantes e análise isolada e conjuntural.

- Níveis de eficácia

- **Abrangência:** tributos e multas. Todos os tributos estão submetidos à observância do princípio. A questão das multas é polêmica, com duas correntes. A primeira, com interpretação mais literal, entende que o princípio só se aplica a tributo e multa não é isso. A segunda, da qual o prof faz parte, diz que não obstante a multa não ser tributo,

ela também emana do poder de tributar (tem quem ache que tem natureza penal, mas o prof não acha porque aí seria competência só da União para instituir).

A competência para instituir multa acompanha a competência de tributar, então vêm da mesma fonte e o princípio se aplica também às multas.

- Destinatários

Aula 28/11/11 (Ladeira)

Princípios

1) Legalidade

O art. 150 da CR é o mínimo desse princípio, enquanto a maioria da previsão está no art. 97 CTN:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I – a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III – a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V – a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI – as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

§§1º e 2º são importantes para a prova. Súmula 160 STJ

160. É defeso, ao município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.

O índice de correção é a taxa Selic, então não pode o prefeito pretender sem lei corrigir monetariamente acima desse índice.

Se cair na minha prova princípio da legalidade, vou responder com base no art. 150, I CR e 97 CTN. A CR estabeleceu algumas hipóteses de impostos cujas alíquotas podem ser modificadas por ato do executivo (§1º do art. 153), que são exceções ao princípio da legalidade:

§ 1o É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

As exceções dizem respeito à alteração de alíquota sem lei. IPI, IOF, IE e II são os previstos no §, mas tem mais duas possibilidades, que são: CIDE para combustíveis (177, §4º, d, via decreto) e ICMS para combustíveis (155, §4º, IV, via convênio). Atenção: pode reduzir e restabelecer esses dois, ou seja, se em convênio os estados decidem diminuir o ICMS para combustível pode, mas não pode aumentar não, só depois voltar para o que era antes.

São impostos regulatórios, têm função indutora de comportamento, para-fiscal. Para aumentar não precisa de lei (que via de regra é ordinária), só de decreto. Lei complementar é só para art. 146 e competência residual, além do imposto sobre grandes fortunas.

Alteração na data do pagamento do tributo não precisa de lei: súmula 669 STF:

669. Norma legal que altera o prazo de recolhimento da obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade.

O fundamento para essa súmula está no art. 96 CTN porque quando o CTN fala de legislação, está falando dos atos infra-legais. Quando estiver falando lei, é lei ordinária.

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

Parágrafo único. A legislação tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento, nas condições que estabeleça.

2) Capacidade contributiva

A CR colocou esse princípio mais importante de todos como implícito!! Um absurdo! Art. 145, §1º. Na Constituição da França tem só um artigo sobre direito tributário e é o que fala da capacidade contributiva.

§ 1o Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Capacidade contributiva ----

- Objetivo: só tributo manifestação de riqueza.
- Subjetivo: o imposto deve se adequar às reais capacidades do contribuinte. Ex.: IR

Progressividade do IR:

Renda Mensal	Alíquota aplicável
De R\$0 a R\$1.700,00	Isento
De R\$1.700,00 a R\$2.400,00	12,5%
De R\$2.400,00 a R\$3.100,00	15%
De R\$3.100,00 a R\$3.800,00	17,5%
De R\$3.800,00 a -----	27%

O campo de isenção aproveita para todo mundo! Se antes eu ganhava R\$1.600,00 e passei a ganhar R\$2.100,00, eu tiro R\$1.700, sobra R\$400,00 e eu pago 12,5% disso. Se ganho R\$4.000,00, não pago R\$1.700, pago R\$700 com 12,5, R\$700 com 15%, R\$700 com R\$17,5% e só R\$100 a 27%.

O viés subjetivo da capacidade contributiva dá azo a outro princípio: o do não-confisco. Tudo que ultrapassa a real capacidade contributiva é confisco. O STF interpreta que para ver se há confisco, não dá pra analisar o imposto sozinho, tem que olhar toda a carga contributiva a qual o cara está sujeito.

Impostos {
- Diretos : incide sobre a pessoa (quem suporta o ônus da tributação)
- Indireto: incidem sobre uma operação

Impostos {
- Reais: incidem sobre coisas e sobre operações (a quem se dirige). Tem quem entenda que não há como ter progressividade nesses impostos.
- Pessoais:

Os municípios não gostaram nada dessa posição do STF de que não pode ter progressividade nos impostos ligados às coisas, então foram lá no Congresso fazer beicinho e foi aprovada a EC 29/00, modificando os incisos I e II do art. 156, §1º. Aí o STF falou que não podia ter alíquota progressiva antes.

§ 1o Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o artigo 182, § 4o, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

STF decidiu que não cabe ao Município falar que alguém paga mais porque tem vários imóveis. Isso traz ainda mais problemas, porque se eu tenho um imóvel que vale R\$1.000.000,00 pago muito mais impostos do que quem tem 10 imóveis de R\$100.000,00.

Capacidade contributiva não combina muito com os impostos indiretos, sobre consumo. Se vou na padaria e o prof também vai, embora tenhamos capacidades contributivas muito diferentes, pagamos o mesmo preço! Mas aí o legislador fala que os produtos supérfluos devem ter alíquota maior, porque se pressupõe que quem está comprando tem maior capacidade contributiva.

A CR fala que o IPI tem que ser seletivo, enquanto o ICMS poderá ser. A própria RFB define o que é supérfluo ou não. A capacidade contributiva, após a EC/29, tem aplicativa tanto para os impostos diretos quanto para os indiretos.