

# **DIREITO TRIBUTÁRIO I**

## **PROF. ANDRÉ MENDES MOREIRA**

**04-03-2013**

Dica: pesquisar súmulas e decisões plenárias na ferramenta "A Constituição e o Supremo", no site do STF.

### **DISTRIBUIÇÃO DE PONTOS**

1ª prova → 29/04 → 30 pontos

2ª prova → 03/06 → 30 pontos

3ª prova → 24/06 → 40 pontos

### **DIGRESSÃO HISTÓRICA**

O tributo era cabalmente associado à dominação por força de guerras.

Foi no Império Romano, com sua extensa dominação política, que adveio a necessidade de abonar os cofres públicos. Assim, o tributo passou a ser cobrado não só dos povos dominados, mas também do cidadão romano, que, por necessidades da época, passou a ser instado a contribuir para o custeio de toda a estrutura governamental.

Com isso, houve o rompimento do paradigma segundo o qual tributo era obrigação imposta aos escravizados, tornando-se dever dos cidadãos, o que gerou insatisfação.

Na época do feudalismo e do absolutismo, a tributação perdeu a força, vez que tributar implicava transferir compulsoriamente o patrimônio dos particulares aos cofres públicos.

Na era feudal, considerando ser o suserano dono de tudo (das terras e dos meios de produção), podia o Estado auferir receitas não por meio de tributos, mas através das receitas originárias, isto é, da exploração do próprio patrimônio estatal. Cobrava-se, pois, do vassalo, pela exploração da terra.

Obs.: a receita originária não se confunde com o tributo, que é receita derivada, já que, como o próprio nome indica, deriva dos cofres particulares para o cofre público.

Em suma, as receitas derivadas derivam dos cofres particulares, sendo transferidas coativamente para os cofres públicos, enquanto as originárias têm origem na exploração do patrimônio público. A principal receita derivada é a tributária.

Exemplo: a locação que se paga à União Federal, pelo uso de um prédio público, tem natureza de receita originária (exploração do patrimônio estatal).

Enfim, no feudalismo/absolutismo, o tributo perdeu força enquanto elemento financiador do Estado, tornando-se a exploração das terras estatais a principal fonte de sustento.

Com o advento das Revoluções Burguesas, rompeu-se com a ideia de ser o tributo forma de apropriação do patrimônio particular pelo Estado, ressurgindo como elemento financiador do Estado. Isso porque a maior parte do patrimônio estatal fora apropriada por particulares ou alienada a eles. Assim, o Estado voltou a auferir receitas mediante a tributação.

Segundo a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, a função do Estado é proporcionar a felicidade dos cidadãos, e para isso a cobrança do tributo é necessária, tornando-se um mal imprescindível.

No momento inicial do ressurgimento da tributação como elemento fomentador da estrutura do Estado, então liberal, que objetivava assegurar o mínimo de direitos aos cidadãos, os tributos incidiam necessariamente sobre o consumo (venda de mercadorias ou prestação de serviços). Isso porque se almejava quebrar a regra segundo a qual a nobreza e o clero não pagam impostos. Ora, considerando que todos consomem (produtos e serviços), a tributação sobre o consumo era a forma de obrigar todos os segmentos da sociedade a custear a estrutura estatal.

Nesse momento histórico (revoluções liberais), buscava-se com a tributação uma igualdade formal (todos são iguais perante a lei) entre os sujeitos (diferentes segmentos sociais eram obrigados a pagarem os mesmos tributos). A tributação sobre o consumo, aliada às alíquotas proporcionais (como a que existe hoje para o IPVA – 4% sobre o valor do veículo), prestava-se a isso.

Obs.: a alíquota proporcional não se confunde com a progressiva, na qual o percentual incidente se eleva quanto maior for a base de cálculo.

Na alíquota proporcional há incidência do mesmo percentual sobre determinada base de cálculo. Já na alíquota progressiva o percentual é maior quanto maior for a base de cálculo.

Contudo, Rousseau ponderou que a igualdade formal só lograva manter o rico em sua usura e o pobre em sua miséria.

Assim, passou-se a tributar a herança, o que fora repelido ao argumento de que haveria violação aos laços sagrados da família. Por isso, após, tentou-se tributar a renda, o que também fora rechaçado, vez que retirava dos empresários o único incentivo de suas atividades. Posto isso, passou-se, mais uma vez, a tributar necessariamente o consumo, com alíquotas proporcionais.

Esse cenário fático conduziu o Estado à adoção do modelo social, que assegurava direitos fundamentais para implantar a igualdade material. Assim, os argumentos que afastavam a tributação sobre a renda e a herança caíram por terra.

Atualmente, em alguns países da Europa, a tributação sobre a renda supera a alíquota de 70%. Por sua vez, a arrecadação tributária pátria, até hoje, recai em grande parte sobre o consumo. Apenas a título de exemplificação, três de nossos tributos (IPI, ICMS e ISS) são cobrados em outros países com a denominação única de “imposto sobre valor agregado”.

## **ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS POSITIVADAS NA CONSTITUIÇÃO**

Nota: é peculiaridade do sistema tributário pátrio, a Constituição ter assegurado a todos os entes federados (União, Estados, municípios e DF) a instituição de tributos mediante lei, isto é, a competência tributária.

### *Introdução ao sistema tributário nacional (art. 145 da CF)*

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Apesar da redação do mencionado dispositivo apontar para um rol taxativo de espécies tributárias, o STF assentou o entendimento de que os empréstimos compulsórios (art. 148 da CF) e as contribuições especiais (art. 149 da CF) também são tributos.

### ***Impostos***

São tributos não vinculados a uma atuação estatal. Em outras palavras, o imposto é devido tão somente pelo fato do contribuinte praticar o fato gerador (fato que gera o dever de pagar o imposto). O fato gerador do imposto independe de quaisquer contraprestações estatais em prol do contribuinte.

Exemplo: a cobrança do IPVA se justifica apenas pelo fato de ser o contribuinte proprietário de veículo automotor, pouco importando primar o ente federado pela manutenção das vias públicas; a cobrança do Imposto de Renda se justifica apenas porque o contribuinte auferir renda, independentemente de qualquer contraprestação estatal.

### ***Taxas***

São tributos vinculados a uma atuação estatal. Em outras palavras, as taxas são devidas apenas quando existe uma atuação estatal em prol do contribuinte.

A cobrança da taxa se justifica pelo fato de existir esforço estatal direcionado ao contribuinte.

Motivos da cobrança de taxa:

#### *a) prestação efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível*

A Constituição autoriza o usufruto pelo ente público do serviço prestado em prol do contribuinte ou apenas colocado à sua disposição, ainda que não exista usufruto. Para que seja devida taxa pela prestação potencial do serviço público específico e divisível, a lei que a institui deve assim dispor.

Exemplo: taxa sobre coleta domiciliar de resíduo (lixo): independentemente de o contribuinte gozar do referido serviço, ele deve pagar a taxa, desde que haja previsão legal nesse sentido.

Apenas o serviço específico e divisível pode ser remunerado por taxa. É específico e divisível o serviço público que beneficia sujeitos determinados e específicos, isto é, sujeitos passíveis de individualização.

Exemplo de serviços não divisíveis já cobrados, indevidamente, mediante taxas: serviço de varrição da via pública e serviço de iluminação pública.

### *b) exercício regular do poder de polícia*

Exercer poder de polícia nada mais é do que restringir alguma atividade do particular em prol do interesse coletivo (art. 78 do CTN).

Art. 78. Considera-se poder de polícia a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Nos termos do referido dispositivo, também é devida taxa quando o contribuinte se sujeita a procedimento fiscalizatório de sua atividade (por exemplo, taxas de fiscalização de restaurantes e construções civis).

### ***Contribuição de melhoria***

Espécie tributária não muito utilizada em nosso país, já que possui custo político elevado.

Tem como fato gerador a valorização imobiliária decorrente da realização de uma obra pública. É contribuinte da espécie tributária em questão aquele que se beneficiou mais diretamente da realização da obra pública do que os outros. A arrecadação por meio deste tributo não pode superar nem o custo total da obra, nem a valorização obtida pelo contribuinte.

## **OUTRAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS, ASSIM ENTENDIDAS PELO STF**

### ***Empréstimos compulsórios***

Uma vez pagos à União, os valores recolhidos a título de empréstimos compulsórios devem ser, *a posteriori*, restituídos aos contribuintes.

Espécie tributária que se assemelha aos impostos, vez que não se vincula a nenhuma contraprestação/atuação estatal. A doutrina, diferentemente da jurisprudência, não equipara essa espécie tributária aos impostos (espécie tributária autônoma, *sui generis*, já que restituível).

Obs.: não há no Imposto de Renda restituição. O que ocorre é a devolução pela União do que fora pago antecipada e indevidamente a maior, havendo ciência desse fato apenas no exercício posterior.

### ***Contribuições Especiais***

Também são tributos não vinculados a uma atuação estatal, salvo uma ou outra.

Têm as mesmas características dos impostos. Contudo, destes se diferem por possuir destinação certa do produto de sua arrecadação (finalísticos).

Enquanto a Constituição proíbe em seu art. 167, IV, que as receitas de impostos sejam vinculadas a qualquer tipo de órgão, fundo ou despesa (livre destinação dos impostos), salvo destinação à saúde e à educação, as Contribuições Especiais têm destinação legal prévia.

**07-03-2013**

### **CONCEITO DE TRIBUTO**

O primeiro diploma normativo pátrio que positivou o conceito de tributo foi a Lei 4.320/64, em seu art. 9º, segundo o qual tributos são receitas derivadas destinadas ao custeio do Estado.

Receitas derivadas vs. receitas originárias → naquela o valor se faz derivar do patrimônio derivado para o patrimônio público. Já as receitas originárias decorrem da exploração do patrimônio público.

#### *Exemplos de receitas originárias*

1. Cobrança de tarifa
2. Preço público cobrado pela INFRAERO → natureza contratual
3. CFEM (Contribuição Financeira para Exploração de recursos Minerais) → ocasionalmente, os particulares podem explorar os bens da União mediante concessão prévia → art. 20, §1º da CF → participação no resultado da exploração assegurada aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios → receita que decorre da exploração do patrimônio público da União.

#### *Exemplos de receitas derivadas*

1. Tributos
2. Reparções de guerra

3. Apropriação de bens

4. Multa de trânsito

Nas receitas derivadas não há exploração de patrimônio público.

O CTN, como normal geral, vincula a atividade do legislador ordinário federal, estadual e municipal. Este diploma também positivou o conceito de tributo:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

#### *Prestação compulsória*

Não se paga tributo porque se quer pagar; a vontade do contribuinte é totalmente alheia ao Direito Tributário. Praticando determinado ato previsto em lei como gerador da obrigação de pagar tributo, este será devido simplesmente e apenas por isso.

Quando há opção de usar ou não o serviço público colocado à disposição, a cobrança do valor não pode ser considerada tributo, pois este é compulsório. Exemplos: a utilização do serviço de transporte público é cobrada mediante tarifa, pois depende de manifestação volitiva do contribuinte; ao utilizar o serviço aéreo, paga-se preço público à INFRAERO, e não tributo, pois necessária manifestação volitiva do contribuinte.

Qual o interesse em se aferir se uma receita é tributo ou não? Para se aferir qual é o regime jurídico aplicável. Por conseguinte, após a classificação da receita, para fins de apreciação da legalidade desta, necessário atentar para o fato de que tributo sempre deve ser instituído mediante lei (princípio da legalidade).

Quando o particular presta o serviço público, este será cobrado mediante tarifa. O problema se instala quando é o próprio ente público que presta o serviço.

#### *Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir*

Tributo é devido em pecúnia. O conceito de tributo veda a cobrança de tributos *in natura* e *in labore*.

Excepcionalmente, havendo interesse público na medida, pode haver a dação em pagamento, quitando-se o débito por meio de entrega de imóvel.

Há posição doutrinária que advoga a possibilidade de dação em pagamento de bem móvel. Entretanto, a doutrina mais atual rechaça tal hipótese.

#### *Que não constitua sanção de ato ilícito*

A norma tributária sempre prevê o fato gerador, o fato que, quando praticado, gera a obrigação de pagar o tributo. Este fato deverá ser necessariamente lícito. Não pode o legislador tributário eleger determinado fato ilícito e sobre ele cobrar tributo.

Já em relação à sanção premial (exemplo: desconto no IPVA para motoristas que não possuem pontos na carteira), o STF vem a admitindo.

Poderia o Estado tributar por meio de ICMS a venda de trocas pelos traficantes? O ICMS incide sobre a venda de mercadoria. Droga não é mercadoria, pois é bem ilícito. Mesmo que fosse assim qualificada, seria mercadoria proibida, sendo defesa a incidência de ICMS.

Já os rendimentos provenientes do tráfico de droga são tributáveis, pois o fato gerador é lícito (auferir renda).

*Pecunia non olet* → o tributo olha para o fato tributário, e não para o que aconteceu antes e ocasionou a sua ocorrência. A validade do ato jurídico praticado é irrelevante para o Direito Tributário.

#### *Cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada*

Os atos administrativos são vinculados ou discricionários. A cobrança do tributo pelo agente administrativo não é discricionário, mas vinculado. O ato (cobrança) tem que ser praticado sempre quando observado a ocorrência do fato gerador sem o pagamento do tributo devido.

Art. 142, parágrafo único do CTN → A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

**14-03-2013**

**PROF. ALICE**

**TAXAS**

Antes de tratar das espécies de taxa (de polícia e de serviço), necessário discorrer sobre os aspectos gerais da taxa.

**1. Art. 145, §2º, CF**



São instituídas em razão:

- do exercício do poder de polícia;
- pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis prestados ou postos à disposição do contribuinte;
- são retributivos e vinculados;
- quem é competente? Art. 25, §1º, CF/88.

Exercício do poder de polícia é a conduta do Estado frente ao cidadão que restringe ou limita seus direitos e liberdades ou o exercício deles → todo exercício da Administração de restrição de direitos.

Nem todo serviço público autoriza cobrança de taxa. Para que a taxa seja cobrada, é necessário que o serviço seja utilizado de forma efetiva ou potencial.

Ademais, o serviço público deve ser específico e divisível. Específico e divisível significa que o serviço pode ser segredado em unidades autônomas de mensuração (divisão de ofertas do serviço).

Para ensejar a cobrança de taxa, ou o serviço deve ser prestado, ou basta que seja colocado à disposição. Mesmo que o serviço não seja utilizado por ninguém, inobstante colocado à disposição, haverá razão para a cobrança de taxa (STF).

As taxas são tributos vinculados e retributivos (contraprestacionais), uma vez que não podem ser cobradas sem que a Administração preste ao contribuinte, ou coloque à sua disposição, um serviço público específico e divisível.

É competente para instituir a taxa o ente que presta o serviço ou exerce o poder de fiscalização.

O art. 25, §1º da CF atribui aos Estados a competência residual para instituição de taxas. Não está escrito que a competência residual é para a instituição de taxas, sendo tal afirmativa oriunda de interpretação sistêmica.

A intenção da taxa é custear ou o exercício do poder de polícia, ou o serviço.

## **2. Taxa de polícia (art. 78, CTN)**

- supremacia do interesse público sobre o privado;

- o exercício do poder de polícia precisa ser regular (art. 78, parágrafo único, CTN);
- a relação do art. 78, *caput*, do CTN é numero *apertus*;
- só se pode cobrar pelo exercício efetivo desse poder;

Obs.: E quando só existe o órgão competente? Art. 145, II, da CF/88

Ex: taxa de localização e funcionamento (RE 361.009)

Apenas o particular que tem restringida a sua liberdade é que deverá arcar com a cobrança da taxa de polícia.

A restrição da liberdade deve se dar dentro dos ditames legais, isto é, ser regular.

Ademais, a taxa de polícia pressupõe o exercício do poder de polícia efetivo, sendo que a potencialidade não basta para ensejar a cobrança.

Obs.: o Supremo firmou o entendimento de que basta a existência do órgão competente de fiscalização para ensejar a cobrança da taxa de polícia, ainda que ele não exerça o poder de polícia como deveria (flexibilização da efetividade).

### **3. Taxa de serviço (art. 79, CTN)**

- serviço é específico e divisível (“eu te vejo, tu me vês”);
- os serviços gerais (prestados *uti universi*) são financiados com impostos.

Ex: segurança pública, diplomacia;

- a utilização pode ser potencial se o serviço é compulsório.

Ver coleta de lixo (Súmula 19), iluminação pública (Súmula 670);

- a utilização deve ser efetiva se o serviço é facultativo.

Ex: emissão de passaportes;

- base de cálculo (art. 145, §2º da CF/88; art. 77 do CTN)

→ não pode ter base de cálculo nem fato gerador próprio de imposto;

Súmula Vinculante 29 → taxa de coleta de lixo do Município de São Carlos (RE 232.393)

Súmula 595 → taxa de conservação de estradas

→ dever haver uma correlação razoável entre o custo do serviço e a taxa.

Ex: custas judiciais.

Pode a taxa ter valor fixo? Súmula 665 → sim, desde que o valor seja razoável.

A base de cálculo guarda forte relação com o fato gerador, sendo que, na maioria das vezes, aquela revela este.

Se o serviço é compulsório basta que a utilização seja potencial, visto que a adesão ao serviço é obrigatória. Entretanto se não há sequer a oferta do serviço, a cobrança da taxa de serviço não se justifica.

Já os serviços facultativos devem ser efetivamente utilizados para ensejar a cobrança da taxa de serviço.

A taxa não pode ter base de cálculo própria de imposto, isto é, natureza de imposto, o que significa que não pode ser vinculado.

### **18-03-2013 (PEGAR ESSA AULA COM ALGUÉM)**

#### **PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA – ART. 145, §1º DA CF**

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.

Sempre que possível → em havendo a possibilidade, independente da vontade do legislador.

Impostos → uma das cinco espécies tributárias

Graduação do imposto conforme a capacidade econômica do contribuinte → cobrar mais de quem pode pagar mais. Não significa pagamento de alíquotas proporcional, como ocorre no IPVA (quem tem carro mais caro não necessariamente tem maior capacidade econômica – o mesmo ocorre com os imóveis).

Contudo, no IR a alíquota é progressiva, ou seja, quanto maior o rendimento, maior a alíquota.

Assim que possível, a alíquota do imposto deverá ser progressiva e não proporcional, de modo a atingir a maior capacidade econômica do contribuinte.

Quais os casos que legitimam a incidência de alíquota progressiva.

Impostos reais → impostos que incidem sobre a coisa, res, patrimônio.

Impostos pessoais, ou melhor, imposto pessoal → imposto sobre a renda. Não se tributa o valor do bem, mas sim o rendimento da pessoa, física ou jurídica. Olha-se para o cidadão e para a empresa, analisam-se seus rendimentos, tributando o excesso (valor que o contribuinte pode livremente dispor, mantendo seu padrão de vida).

Não se admite progressividade de alíquota nos impostos reais, já que não necessariamente se atinge a capacidade econômica do contribuinte por meio de alíquotas progressivas que incidem sobre o valor do bem.

Inconstitucionalidade das leis municipais que determinam a cobrança de alíquota progressiva no IPTU. Já a partir da EC 29/2000 previu-se a possibilidade de diferenciar o valor da alíquota do IPTU com base no valor do imóvel e em sua localização.

Imagine: 1999 aprovação de lei municipal que prevê a progressividade fiscal da alíquota do IPTU. Publicação em 1999. Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2001. EC 29/2000 que dá suporte à cobrança de alíquota progressiva em IPTU.

Uma lei que na data de sua publicação não tem suporte constitucional, mas que adquire este suporte antes mesmo de produzir efeitos, deve prevalecer? Minoritária → Sim; Majoritária → Não (lei natimorta).

Para saber se a lei é ou não constitucional, deve se verificar se na data da sua publicação ela tem suporte constitucional, não interessando a aquisição deste suporte anteriormente, salvo se a emenda assim expressamente prevê.

Nos impostos reais a progressividade fiscal é apenas admissível se houver expressa autorização constitucional (IPTU a partir da EC 29/2000).

Contudo, recentemente (final de 2012), o STF cedeu à tese de que os impostos reais nada mais são que pessoais. Progressividade em ITCD. Ter bem de maior valor é exteriorização de capacidade contributiva → ruptura com a jurisprudência tradicional que divide os impostos em reais e pessoais. Ressalte-se que esta decisão do STF foi válida apenas para ITCD. Entretanto, há possibilidade de extensão desta fundamentação para os outros impostos.

Progressividade extrafiscal → se diferencia da progressividade fiscal de alíquotas em razão de sua finalidade. A progressividade fiscal objetiva o atingimento da capacidade contributiva. Na progressividade extrafiscal buscar, por meio da elevação de alíquotas, obrigar o contribuinte adotar determinada conduta.

Imposto de importação e de exportação → tributos extrafiscais. O fim último não é arrecadatório, mas sim regular o mercado interno e externo → função para além da mera arrecadação.

Uso extrafiscal das alíquotas do ITR e IPTU, autorizado constitucional → alíquota majorada de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas.

Sanções para subutilização do imóvel (desacordo com o plano diretor municipal)

1. Notificação da municipalidade para que se dê a adequada destinação ao imóvel; se o proprietário nada faz: 2. IPTU progressivo no tempo (quanto maior o tempo da subutilização do imóvel a partir da notificação maior a alíquota, podendo ser duplicada até atingir 15%)

15% → estatuto das cidades → fixação máxima da alíquota progressiva no tempo; se se chegar ao patamar máximo sem que seja dada a devida destinação ao imóvel haverá 3.

Desapropriação com pagamento através de títulos da dívida pública.

Há quem entenda que a extrafiscalidade constitua sanção de ato ilícito.

Art. 146 → funções da Lei Complementar em matéria tributária

O que diferencia a lei ordinária da LC é que esta exige quórum qualificado para sua aprovação (maioria absoluta), e aquela exige apenas maioria simples.

A Lei Complementar não é hierarquicamente superior à lei ordinária. O que as difere é apenas o quórum. Um rol de matérias deve necessariamente ser reguladas por Lei Complementar.

Em matéria tributária art. 146 e 146-A:

*I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios;*

Tributos vinculados a uma atuação estatal → taxas (prestação de serviço, poder de polícia – ex.: se é a polícia federal que emite passaporte, a União é a legitimada para cobrar a taxa) e contribuições de melhoria (quem arcou com o custo é quem pode cobrar a contribuição de melhoria). Aqui, não há falar-se em conflito positivo de competência → competência comum, corrente → a competência é de quem fez a obra ou efetua o serviço.

Tributos não vinculados → impostos e, em regra, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

Competência tributária → termo utilizado que significa o poder de tributar, indelegável.

**21-03-2013**

Funções tributárias da legislação complementar

Obs.: a criação do tributo pelo ente federado é feita por meio de lei complementar ou ordinária?

Lei ordinária é a regra geral. Tributo no Brasil se cria por lei ordinária.

Entretanto, existem quatro exceções que a lei exige a necessidade de Lei Complementar para instituição do tributo: a) criação pela União de Empréstimos compulsórios; b) criação de imposto sobre fortunas; c) criação pela União de impostos residuais; d) criação pela União de contribuições sociais residuais (todas esses tributos que exigem a criação por meio de lei complementar são de competência da União).

Competência residual → poder de fazer tudo aquilo que o outro não faz.

Impostos residuais e contribuições residuais → a União tem o poder de criar impostos e contribuições não previstos na Constituição que não sejam de competência de outros entes federados, por meio de legislação complementar.

Art. 146

*II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;*

Limitações constitucionais ao poder de tributar → determinadas regras que restringem o exercício da competência tributária pelo ente federado

Art. 150 da CF inaugura a seção denominada “das limitações do poder de tributar”

Exemplos de limitações constitucionais ao poder de tributar → regra da legalidade (e não princípio, pois norma principiológica é ponderada e a regra simplesmente deve ser aplicada); proibição do confisco; anterioridade anual; noventena.

Imunidades tributárias → regra constitucional que delimita negativamente o poder de tributar e impede o exercício da competência tributária sobre determinados fatos ou pessoas. Exemplo: art. 150, VI → imunidades apenas para impostos: é vedado VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros → exemplos: o Município não pode cobrar IPTU da UFMG; os Estados não podem cobrar IPVA dos veículos da Polícia Federal → imunidade recíproca → regra que busca preservar o equilíbrio entre os entes federados → regra autoaplicável que não depende de regulação.

b) templos de qualquer culto → imunidade que nasceu restrita, mas ampliada pela jurisprudência do Supremo. Antes abarcava apenas a Igreja. Posteriormente, foi

estendida para a casa do pároco. Depois, todo o terreno que se situa a Igreja, mesmo utilizado para estacionamento também é imune de IPTU. Imunidade não exclusiva ao espaço físico, mas que beneficia a entidade religiosa como um todo. O limite da imunidade religiosa é exploração da atividade empresarial, interferindo na livre concorrência. Abarca todos os tipos de religião. Imunidade também autoaplicável, dispensando lei complementar para a sua regulamentação.

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; Essa lei é complementar pois imunidade é limitação do poder de tributar → interpretação sistemática

Imunidade não autoaplicável → exige lei para a sua regulação; imunidade de eficácia limitada → depende de lei que a regulamenta para produzir seus efeitos.

Se o partido político adquire imóvel para ser sua sede, ele não pagará IPTU referente ao mesmo.

Sindicatos patronais e dos empregados → imunidade apenas para os hipossuficientes (empregados) → ver art. 14 CTN → requisitados para que as referidas entidades usufruam da imunidade.

Não ter fim lucrativo significa não distribuir como lucro o superávit. A entidade é obrigada a reinvestir o superávit em suas atividades.

CTN → status de lei complementar → desde a CF de 1967, o CTN tem sido recepcionado como lei complementar.

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; (quanto se fala em entidades sem fins lucrativos, não se deve fazer referência a lucro, mas sim a superávit).

II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais → dispositivo que não deve ser aplicado sem ressalvas → a entidade pode investir na qualificação no exterior do empregado, para o aprimoramento de suas atividades realizadas no Brasil.

III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão → não é porque a entidade é imune que ela fica dispensada de ter contabilidade regular ou de presta declarações aos fiscos

(antes até o mesmo o isento do IR deveria declarar que era beneficiário da isenção – quem não declarasse tinha o CPF suspenso).

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão → imunidade incondicionada, de eficácia plena, autoaplicável. A venda de um livro é isenta de ICMS, de IPI, enfim, os livros, jornais e periódicos no Brasil são imunes de impostos, assim como o papel que se destina a sua impressão. Interpretação extensiva? Apenas o papel destinado a impressão dos livros, jornais e periódicos tem imunidade?

A primeira discussão foi: o que é periódico? Álbum de figurinhas é um período, a lista telefônica também → interpretação extensa; do mesmo modo, surgiu um questionamento → livro digital → incide ICMS em sua compra? É possível comprar ICMS sobre bens virtuais? Mercadoria → coisa móvel destinada à mercancia. Mercadoria pressupõe suporte físico. Lei fixa que não incide ICMS sobre a venda de bem não físico. Entretanto, recentemente o STF entendeu que o ICMS, devido a realidade real, deve incidir na mercancia de bens virtuais. Conceito de mercadoria à luz da internet →

O livro impresso é imune e o livro digital de mesmo conteúdo é imune? Decisões monocráticas sustentando a não imunidade. Ambientalistas → incentivo do consumo de papel. Plenário vai decidir se o livro digital é imune ou não.

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes* → a segunda parte se relaciona apenas aos impostos

A lei complementar complementa a Constituição, detalha o comando constitucional que confere ao ente o poder de tributar, orientando o legislador tributário.

A ausência de norma geral sobre determinado imposto não impede o exercício da competência tributária pelos entes.

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

*c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.*

*d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do*



*imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239*

Normas gerais em matéria de legislação tributária, veiculadas por meio lei complementar, edita pelo Congresso Nacional, são regras que visam a conferir unidade e coerência ao sistema tributário nacional, ao exercício do poder de tributar. Regulamentação da atividade dos legisladores tributários federais, estaduais e municipais → regras obrigatórias destinadas a todos os legisladores tributários pátrios. O Brasil é a única federação do mundo que assegurada aos três entes federados (União, Estados e Municípios) o poder de tributar.

Exemplo: as normais gerais de direito tributário, de aplicação obrigatória, estipulam que o prazo decadencial para o lançamento do débito tributário é de cinco anos (lustros) contados a partir do fato gerador do tributo.

A principal fonte de normais gerais do direito tributário pátrio é o CTN.

Livro I →

Livro II → das normas gerais de direito tributário (que se destinam a todos os entes federados.)

Art. 24 do CF, §§

§ 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§ 2º - A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

§ 3º - Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

Obs.: a União não editou lei complementar em matéria de IPVA, aplicando-se o presente dispositivo. Os Estados podem exercer plenamente a competência tributária. Caso contrário, estar-se-ia vinculando a competência tributária constitucional a uma atuação da União.

§ 4º - A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário → não há revogação, mas suspensão da eficácia, havendo a possibilidade de readquiri-la.

**25-03-2013 (PEGAR ESSA AULA COM ALGUÉM)**

O lançamento tributário (ato administrativo praticado pelo agente do Executivo que formaliza a existência do crédito) reporta-se à data do fato gerador.

Duas exceções a essa regra:

a) determinado cidadão pratica crime de furto qualificado pelo abuso de confiança. Sobrevém condenação pela prática do crime. Logo após a prolação da sentença, advém nova lei que revoga as qualificadoras do furto. O agente pode se beneficiar da redução da pena oriunda da revogação da qualificadora (retroatividade benigna da lei penal). Fenômeno transportado parcialmente para o Direito Tributário. Apenas na seara do Direito Tributário sancionador é que se opera a retroatividade benigna da lei tributária sancionadora (relativa a penalidades que reduz aplicação de multas e as extingue). Não há retroatividade de norma tributária em si. Só há retroatividade se o contribuinte não pagar a multa. Repetição → restituição.

b) lei tributária interpretativa também retroage. Interpretação autêntica → feita pelo próprio legislador. A lei originária possui alguma obscuridade relativa a sua interpretação. Visando sanar esse problema, o legislador edita nova lei esclarecendo o sentido, conteúdo e alcance da originária. Essa lei que interpreta a originária retroage.

Art. 146, II, b

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários → Livro II do CTN

Execução fiscal → procedimento especial de execução de créditos de entes públicos. Não é necessariamente execução de créditos tributários (por exemplo, pode ser execução de multas de trânsito). Será execução fiscal toda vez que no polo ativo estiver um ente público (Lei 6.830/80).

O prazo prescricional para ajuizamento de execução fiscal de créditos tributários é regulado no CTN.

A lei de execução fiscal pode dispor sobre prescrição do executivo fiscal. Contudo, as disposições desta lei ordinária relativas à prescrição do executivo fiscal não se aplicam quando a execução se tratar de um crédito tributário (prescrição regulada pelo CTN).

Se prescreve o direito de executar o contribuinte, a prescrição referir-se-á não ao direito de ação, mas ao próprio tributo. Exemplo: rol de grandes devedores da União. Se prescreve o direito de ajuizar o executivo, a prescrição extinguirá o tributo (direito material), assim o grande devedor não poderá estar mais neste rol. A prescrição tem o mesmo efeito da decadência no Direito Tributário.

Decadência → no Direito Tributário é poder-dever de autuar o contribuinte que deve e não paga. Prazo decadencial de 5 anos contados da prática do fato gerador.

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;

Cooperativa → associação de pequenos empreendedores; organização para obter condições de adentrar no mercado (poder de barganha); negociação em bloco

A Cooperativa auferir receitas com isso.

É o que a Constituição determina

Não se pode tributar as receitas auferidas por uma cooperativa do mesmo jeito que se tributa as demais sociedades.

Essa lei ainda não existe.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios, observado que:

I – será opcional para o contribuinte;

II – poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado;

III – o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento;

IV – a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.

LC 123/06 Simples Nacional

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo

Estabelece que deverá ser editado LC, que ainda não foi, prevendo critérios especiais de tributação para evitar desequilíbrios concorrenciais.

Empréstimos compulsórios, imposto sobre grandes fortunas, impostos residuais e contribuições sociais residuais → criados por LC, sendo que todos os outros tributos são instituídos por lei ordinária.

Enquanto não sobrevém a LC das cooperativas, algumas leis ordinárias as isentam de PIS/CONFIS. O que é ato cooperativo? Aquilo que a cooperativa auferir de seus associados.

Não há hierarquia entre lei ordinária e LC; a lei ordinária pode revogar LC desde que a matéria regulada nesta seja passível de regulação por aquela. Não se a matéria deverá ser regulada necessariamente por LC.

Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.

A competência tributária (poder de tributar) é delegado a União Estados e Municípios.

Impostos → repartição privativa ou exclusiva da competência tributária. Fatos signos presuntivos de riqueza (fato gerador).

Adaptações a regra da repartição privativa dos impostos.

Quando o Amapá era território federal competia a União cobrar e instituir impostos estaduais no território do Amapá, já que não havia ente público estadual.

Fernando de Noronha também era território.

O território federal pode ou não ter municípios. Se não tiver cabe também a União a cobrança e instituição dos impostos no território destes.

Além dos impostos estaduais (art. 155 da CF), cabe ao DF os impostos municipais.

Originariamente cabe ao DF os estaduais, sendo que ao art. 147 amplia esta competência abrangendo os municipais (competência dúplice).

DF não pode ser dividido em municípios.

#### **1º-04-2013 (FALTEI)**

#### **EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS**

Art.148, CF: trata de uma modalidade de tributo, que são os empréstimos compulsórios.

Empréstimo compulsório é uma modalidade de tributo que pode ser instituído exclusivamente pela União, por Lei Complementar, fugindo à regra geral, sendo que, além dessa peculiaridade, é o único tributo restituível, previsto na CF. Uma vez cobrado, gera o dever, para o ente público que o cobra, no caso, a União, de devolver o

montante ao contribuinte (devidamente corrigido), na forma e prazo estipulados. A União não detém a titularidade plena dos valores que lhe são pagos.

A União adquire o dever, e o contribuinte, o respectivo direito subjetivo, de devolver ao pagante a quantia recebida, devidamente corrigida, na forma e no prazo da lei de sua instituição.

Obviamente, nos demais tributos, se o pagamento é indevido, haverá restituição ao contribuinte do montante pago indevidamente (repetição do indébito). Mas não é desta restituição que se cuida nos empréstimos compulsórios. A restituição é da integralidade do valor pago, do tributo em si.

Além disso, também são os empréstimos compulsórios tributos causais, ou seja, só podem ser instituídos se existirem, no mundo fático, as condições que legitimam a sua instituição. Somente se houver as condições que a CF estabelece como necessárias para que a União institua o empréstimo compulsório, é que eles poderão ser, por lei complementar, instituídos. Em quais situações é autorizada a instituição de empréstimos compulsórios:

- calamidade pública, guerra externa ou sua iminência: não é possível criar-se empréstimo compulsório para financiar guerras internas. Calamidade pública, por sua vez, abrange desastres naturais (tsunamis, erupção de vulcões, etc.). Dada a urgência destas situações, o empréstimo compulsório não se sujeitará aos princípios da anterioridade e da noventena. Uma vez sancionada a Lei Complementar de instituição do empréstimo compulsório em decorrência de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, o tributo pode ser cobrado no dia seguinte.

- Necessidade de investimento público urgente e de relevante interesse nacional: por exemplo, pode-se citar, na década de 1970, a necessidade do Brasil de construir usinas hidrelétricas para garantir o suprimento de energia. Considerando-se que tais usinas eram muito caras, com a construção de barragens, se decidiu criar um empréstimo compulsório devido sobre as contas de luz dos grandes industriais. A venda de energia elétrica é tributada, no Brasil, pelo ICMS (considerada mercadoria). Ao ser comercializada a energia elétrica, gera dever de pagar ICMS. Juntamente com o ICMS, decidiu-se cobrar nas contas dos consumidores industriais de energia elétrica (grandes consumidores) empréstimo compulsório, cuja finalidade era custear o investimento da Eletrobrás na construção de grandes usinas hidrelétricas ou barragens.

Na década de 1980, surge, também, outro empréstimo compulsório, sobre a venda de combustíveis e automóveis, para incentivar o setor petroquímico no Brasil. Quando se comprava gasolina ou um carro novo, incidia também este empréstimo compulsório.

Apesar de o investimento precisar ser urgente para legitimar a instituição do empréstimo compulsório, aquele instituído em razão da necessidade de realização de investimento público urgente e de relevante interesse público nacional se sujeita tanto à anterioridade quanto à noventena.

Portanto, a União é livre para escolher qualquer fato gerador, para tributar mediante empréstimo compulsório. É uma categoria nova de tributo, conforme o STF.

Na década de 1990, tomou posse o presidente Fernando Collor de Melo, e seu principal problema era a inflação. Com esse enorme problema nas mãos, ao assumir, encontrou uma ‘solução’, juntamente com sua Ministra da Economia, Zélia Cardoso de Melo, com base no CTN (art.15, III – terceira hipótese de instituição do empréstimo compulsório “conjuntura que exige absorção temporária de poder aquisitivo”).

Ora, existe inflação porque as pessoas estão dispostas a pagar mais pelas mercadorias, tendo maior disponibilidade financeira. Assim, se as pessoas não tiverem dinheiro, não comprarão e, logo, os preços cairão.

Collor editou uma medida provisória criando empréstimo compulsório sobre os valores depositados nas contas bancárias dos brasileiros, acima de 50.000 cruzados novos. Todo o valor superior será congelado e devolvido, em dois anos, em parcelas, com a devida correção monetária. Durante esse período, os brasileiros não comprarão e os preços vão cair.

Observação: quando tratamos das causas que ensejam a instituição de empréstimo compulsório, não mencionamos esta (conjuntura que enseja absorção temporária do poder aquisitivo). Isso porque as duas citadas são as únicas com amparo constitucional. Ou seja, esse dispositivo do CTN não foi recepcionado pela CF. Logo, não se pode instituir empréstimo compulsório para congelar contas bancárias com vistas a combater a inflação. Além disso, a CF exige LC para a instituição dos empréstimos compulsórios. Quando uma Medida Provisória é convertida em lei, o é em Lei Ordinária, de forma que não se atendeu a exigência constitucional. Há, inclusive, vedação expressa na CF, de utilização de Medida Provisória para tratar de matéria de LC. Sendo assim, ainda que superada a questão da existência da cauda para a instituição do empréstimo, o veículo utilizado para instituí-lo foi incorreto.

Portanto, muitos daqueles contribuintes que tiveram seus depósitos bancários temporariamente absorvidos pelo Governo Federal entraram em juízo buscando o desbloqueio dos cruzados novos. Houve, porém, uma ordem do Ministro da Justiça para que os juízes não concedessem liminar de desbloqueio. Não foi atendida, contudo. Comprovada a existência de periculum in mora, os juízes acolheram o pedido liminar de desbloqueio.

Essa é uma história recente de tentativa de utilização do empréstimo compulsório para uma causa que a CF não previu e por meio de um veículo normativo inadequado.

#### **04-04-2013 (FALTEI)**

### **CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS**

As contribuições especiais são instituídas por Lei Ordinária.

São de 3 modalidades: (1) contribuições sociais; (2) contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE); (3) contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas (contribuições corporativas).

Art. 149 CTN: Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III - poderão ter alíquotas:

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

As contribuições sociais possuem, ainda, 3 subdivisões: (1) contribuições sociais para financiamento da seguridade social; (2) contribuições sociais residuais (outras contribuições sociais); (3) contribuições sociais gerais. Essas 3 são as subespécies de contribuições especiais, que fazem parte da espécie contribuição social.

### Competência

O caput do artigo 149 prevê a competência da União para instituir essas contribuições. Já o § 1º desse artigo prevê a competências dos Estados, do DF e dos municípios para instituir contribuição cobrada de seus servidores públicos, com a finalidade de custear o regime previdenciário de tais servidores. No âmbito da União também existe um regime geral dos funcionários públicos federais. A CR/88 apenas prevê a possibilidade de os Estados, o DF e os Municípios instituírem um regime previdenciário próprio.

O Estado de MG criou uma contribuição de 8% descontada do contra-cheque de seus funcionários públicos para custear o regime previdenciário e o acesso à saúde de seus servidores públicos. Estados, Municípios e o DF podem instituir apenas contribuições para custear o regime previdenciário.

A seguridade social é fundada num tripé: previdência social, assistência social e saúde. Previdência social cuida de benefícios sinalagmáticos (salário maternidade, aposentadoria por invalidez, pensão por morte, etc). Somente faz juz a ser beneficiário dela aquele que contribui para as despesas da previdência. A previdência social difere-se da assistência social. Esta consiste em uma assistência unilateral do governo que visa amparar as pessoas (por exemplo, assistência dada a trabalhadores rurais; bolsa família). Já a saúde tem por pressuposto ser universal e gratuita.

Percebe-se, assim, que a contribuição instituída pelo Estado de MG é inconstitucional. A declaração de inconstitucionalidade dessa contribuição foi reconhecida. E os servidores que já haviam pago a contribuição e que não foram à Justiça? Tem eles direito à restituição de tal cobrança? Se a decisão do Tribunal foi sem modulação de



efeitos (decisão ex tunc), a resposta é sim, independentemente da efetiva utilização ao serviço de saúde do Estado.

#### Contribuição social para o financiamento da seguridade social

O artigo 195 CR/88 prevê essa contribuição social. O sujeito passivo desta é o empregador/empresa /entidade. O sujeito ativo, que pode cobrá-la, é a União.

##### - Fato gerador

Entendia-se o fato gerador como o pagamento de qualquer remuneração à pessoa física prestadora de serviços (não apenas derivados de relações empregatícias). Anteriormente, a base de cálculo só incidia sobre a folha de salários, mas isso mudou desde 1998.

A doutrina aponta como fato gerador o pagamento de salário/remuneração. Porém, existe uma lei criada com finalidade específica que diz que o fato gerador da contribuição de que trata o artigo 195 CR/88 é a prestação de serviços. Afinal, caso o fato gerador seja o pagamento de salário, não será legítima a cobrança de juros e multa sobre a contribuição previdenciária que incide sobre tal pagamento. Logo, nos processos trabalhistas em que remunerações são pagas ao reclamante, anos após a prestação de serviços, não seria possível estipular juros e multa – o fato gerador estaria acontecendo apenas naquele momento: pagamento do salário. A lei supracitada impediu que isso acontecesse. Seus interesses são meramente arrecadatórios. Com ela, permite-se a cobrança de multa e juros arbitrados desde a data da prestação do serviço. A contribuição previdenciária cobrada de ofício pelo juiz trabalhista, nesse caso, será acrescida de juros e multa.

A União criou para si um problema ao editar tal lei. Ocorrerá prescrição e decadência após transcorridos cinco anos para a cobrança do crédito tributário (com juros e multa), contados do momento da prestação de serviços, e não do pagamento.

##### - Quem deve pagar o tributo

Tanto o empregado quanto o empregador devem pagar contribuição sobre remunerações. Entretanto, há uma diferença: a base de cálculo sobre a cobrança do empregador é o valor integral da remuneração paga, ao passo que a base de cálculo

sobre a contribuição do empregado tem como valor máximo o benefício máximo que ele pode receber da previdência social, ao se aposentar.

- Base de cálculo

Recentemente, várias decisões foram prolatadas pelo STJ, afastando a incidência de contribuições previdenciárias sobre algumas parcelas que são pagas ao empregado e que a jurisprudência tem considerado parcelas indenizatórias (a contribuição teria como base de cálculo apenas as parcelas remuneratórias).

Exemplos de parcelas indenizatórias que têm afastado o recolhimento da contribuição previdenciária sobre elas:

(1) Situação de acidente de trabalho. Nos primeiros 15 dias que o empregado fica afastado por doença, quem paga seu salário é o empregador. A partir do 15º dia, o INSS é acionado e passa a pagar o auxílio-doença. A tese acolhida pelo Judiciário foi a de que essa remuneração paga ao empregado nos primeiros 15 dias do afastamento por doença não é pelo trabalho (salário), mas pelo fato de o empregado estar afastado. Tratar-se-ia de uma indenização, que não seria base de cálculo para contribuição previdenciária.

(2) O 1/3 a mais do salário do empregado para as férias é para possibilitar um maior descanso e aproveitamento das férias. Sobre esse 1/3, não há incidência de contribuição previdenciária. Afinal, esse 1/3 não é uma retribuição direta ao serviço prestado. O mesmo vale para o salário-maternidade.

(3) O STJ tem considerado que o valor extra pago a título de hora extra (50% a mais) constitui uma indenização ao empregado. O professor não concorda com esse ponto de vista, pois entende que a hora extra é remuneração direta pelo serviço prestado.

(4) Há, ainda, jurisprudência que entende que o valor pago a título de férias tampouco constitui retribuição direta pelo serviço prestado. O STJ já decidiu assim. O professor não concorda com esse entendimento.

Aquilo que for considerado remuneração pelo trabalho será, necessariamente, base de cálculo para a contribuição previdenciária. Aquilo que não remunerar, diretamente, o serviço prestado, não será considerado para fins de cálculos relativos à contribuição previdenciária devida.

- Dever do empregador de reter a contribuição na fonte

O empregador tem o dever de reter, na fonte, a contribuição previdenciária devida pelos empregados. A fonte é a fonte dos rendimentos. Ex.: a UFMG é a fonte dos rendimentos dos professores da Universidade. A UFMG é a fonte pagadora. O empregador deve colher a contribuição previdenciária de seu empregado ao cofres públicos, em nome deste. Tal contribuição é descontada do salário do empregado. Caso o empregador não entregue tal contribuição aos cofres públicos, ele estará praticando um crime (art. 337-A e 188-A CP).

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:  
(...)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

(...)

O imposto de renda também é retido na fonte. Por que, então, essa preocupação apenas com a contribuição previdenciária? Isso se justifica pelo fato de que ela possibilita a seguridade social.

Art. 168-A (apropriação indébita previdenciária) CP: Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional :

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

§ 1º Nas mesmas penas incorre quem deixar de:

I – recolher, no prazo legal, contribuição ou outra importância destinada à previdência social que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, a terceiros ou arrecadada do público;

II – recolher contribuições devidas à previdência social que tenham integrado despesas contábeis ou custos relativos à venda de produtos ou à prestação de serviços;

III - pagar benefício devido a segurado, quando as respectivas cotas ou valores já tiverem sido reembolsados à empresa pela previdência social.

(...)

Art. 337-A (sonegação de contribuição previdenciária) CP: Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I – omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços;

II – deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços;

III – omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

(...)

Entretanto, se a contribuição não foi colhida por dificuldades extremas na empresa (não pode haver distribuição de lucro aos sócios), ou seja, ela foi descontada do salário do empregado, mas não foi colhida aos cofres públicos, afasta-se o crime de apropriação indébita de contribuição previdenciária. Entretanto, vale lembrar que a jurisprudência não é tão pacífica quanto a isso.

- Faturamento e receita bruta

Faturamento é, de acordo com as leis societárias, o produto da venda de mercadorias ou da prestação de serviços. São os valores por ela auferidos em razão do exercício de sua atividade operacional. É também conhecido como receita bruta operacional. Liga-se à atividade da empresa.

Já receita bruta é todo valor que gere acréscimo patrimonial na empresa. Ex.: receitas auferidas com operações no mercado financeiro. Receita é gênero do qual o faturamento é espécie.

O PIS e COFINS incidem sobre receitas e faturamento. Por que há tributos distintos sobre a mesma base de cálculo? A COFINS é a contribuição para financiamento da seguridade social. Ela surge devido ao artigo 195 CR/88.

PIS (Programa de Integração Social do Trabalhador - razões: pagamento de seguro-desemprego; financiar programas sociais do BNDS (Banco Nacional de

Desenvolvimento Econômico e Social). O PIS, portanto, tem a mesma base de cálculo da COFINS. O PIS surgiu com o advento da Lei Complementar n. 7/1970.

Art. 239 CR/88: A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar no 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar no 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

(...)

A Lei Complementar que criou o PIS foi recepcionada como lei ordinária. Em 1991, surgiu a COFINS. Esta não tem vinculação ao artigo 239 CR/88, mas ao 195 CR/88, visando financiar a seguridade social.

A CR/88 não existe Lei Complementar para instituir tributos para financiar a seguridade social. Entretanto, o legislador criou a COFINS com a Lei Complementar 70/91 e o PIS, com a Lei Complementar 7/70. Materialmente, essas leis complementares são ordinárias. Logo, podem ser revogadas por leis ordinárias.

Em novembro de 1998, surgiu uma lei ordinária unificou os regimes do PIS e da COFINS e instituiu a incidência do PIS e do COFINS não mais sobre o faturamento das empresas, mas sobre suas receitas brutas. Fixou-se a alíquota de 3% para COFINS e de 0,75% para o PIS (um total de 3,75%). Nessa época, vigorava a redação original do artigo 195 CR/88, que estabelecia que as contribuições sociais poderiam incidir sobre o faturamento. Não havia previsão na redação originária desse artigo de incidência de contribuição social sobre receitas brutas.

Um mês depois de novembro de 1998, foi alterada a redação do artigo 195 CR/88. Tal mudança incluiu a previsão de incidência de contribuição social sobre receitas brutas.

Todas as contribuições sociais do artigo 195 CR/88 não se sujeitam à anterioridade anual, mas à noventena (princípio da anterioridade mitigada). A Lei de novembro de 1998 pode ser convalidada por essa emenda constitucional? O STF julgou o caso, 9 anos após a aplicação da Lei. Por 6 votos a 4, considerou que, como na data de publicação da lei, não existe um suporte na CR/88, ela não era válida. Os outros 4 Ministros entenderam que, como a lei ainda não havia iniciado a produção de seus

efeitos, ela poderia ser convalidada. Entretanto, nesse caso, a noventena seria iniciada não da data da publicação da lei, mas da entrada em vigor da Emenda Constitucional em questão.

Ler o texto do professor na obra: A Não-Cumulatividade dos Tributos, cap. 14.

### **08-04-2013**

Ler livro do professor sobre PIS/CONFIS

Declaração de inconstitucionalidade da base de cálculo do PIS/CONFIS → base de cálculo passa a ser o faturamento

Toda vez que a empresa tem faturamento (receita operacional, produto da venda de mercadorias ou prestação de serviços) incide 3,65% destinados aos cofres públicos (3% CONFINS, 0,65% PIS).

Auferir receita não é sinônimo de disponibilidade de contribuição para os cofres públicos (as empresas de aviação auferem receitas bilionárias, mas tem prejuízos bilionários).

Não bastasse isso, há o efeito cumulativo (cascata) que onera o preço do produto final em alíquotas superiores às previstas.

Exemplo: produção de aço → necessário ferro gusa, para isso necessário minério e carvão. Mineradora auferir receitas quando vende minério e carvoaria auferir receitas para venda de carvão. Produtora de ferro gusa auferir receitas quando vende o seu produto para a produtora de aço. PIS/CONFIS incidindo em todas as fases da cadeia produtiva (tributação cumulativa que eleva o preço do produto final).

Tributação não-cumulativa → todas as etapas da cadeia produtiva incide alíquota de maneira proporcional (incide apenas no valor econômico acrescentado ao produto).

Tributo sobre valor agregado.

Exemplo: bem adquirido por 500 e revendido por 700 → 200 é o valor acrescido. Pela sistemática da não-cumulatividade calcular-se-ia um crédito sobre 500 e débito sobre 700, incidindo apenas nos 200 o tributo.

IPI, ICMS → não cumulativos

Por pressão trouxe-se a lume novo regime (não cumulativo) de tributação sobre a PIS/CONFIS → regime antigo mantido no que não contrariar o novo

Novo regime → regra geral → diferenças: a) regime de tributação não cumulativa; b) base de cálculo sobre a receita bruta que compreende toda e qualquer ingresso que aumente o patrimônio da empresa – ganhos lotéricos por exemplo (enquanto no anterior

era sobre o faturamento); c) reajuste da alíquota do PIS/CONFIS (antes a alíquota era maior quanto maior a cadeia de produção) 7,6% CONFIS e PIS 1,65% (total 9,25%) → contudo, quem migrou para o regime não-cumulativo passou a ter contribuição mais pesada, ao contrário do propagandeado pelo Ministério da Fazenda.

Ler também os benefícios da tributação não-cumulativa em face da cumulativa, parte do cap. 1

A não-cumulatividade é fenômeno mundial.

Exemplo: COPASA inadimplentes

PIS/CONFIS recolhido pelo regime de competência → tributação da receita antes de seu recebimento. Receita a faturar em perda (prejuízo), justifica a compensação, restituição do PIS/CONFIS recolhido sobre a receita não auferida (pago a maior)? Sim, pois não houve prática do fato gerador (auferir receita – lei – ou faturamento – CF). Contudo, STF assim não entendeu → incidência do PIS/CONFIS mesmo no caso das receitas frustradas.

Se paga o PIS/CONFIS após o faturamento (regime de competência)

Regime de caixa → após auferir a receita.

[www.parasaber.com.br](http://www.parasaber.com.br) Palestra do Professor

[youtube.com/saberdireito](https://www.youtube.com/saberdireito) (5ª aula sobre PIS/CONFIS)

Lucro real (efetivo, verdadeiro, líquido) tributável pelo PIS/CONFIS → receitas auferidas – despesas dedutivas (despesas usuais e necessárias à atividade empresarial)

Exemplo: indústria do aço adquire ferro guza (despesa dedutiva); adquire materiais químicos que auxiliam na transformação do ferro guza em aço (despesa dedutiva); Ferrari para apresentar o presidente (não dedutiva).

Mesmo fato gerador do IR das pessoas jurídicas

Outras formas de cálculo de lucro, desde que se enquadre nos requisitos legais, podem ser adotadas:

Lucro presumido (requisitos: não pode auferir rendimentos do exterior – atuar no estrangeiro – e nem auferir rendimentos de mais de 48 milhões de reais por ano) → presume-se que sobre a receita da empresa incide determinado lucro (32% prestadora de

serviços – não aguenta o lucro real;). Assim, tributa-se 32% da receita (incidência nesse valor do IR, PIS/CONFIS). 8% construção civil.

SIMPLES (LC 123/06) → forma alternativa mais benéfica de pagamento de tributos. Alíquota única para todos os tributos incidentes sobre o faturamento. Sociedades que atuam no exterior, ou de advogados, ou que tem por objeto locação de imóveis não podem adotar o SIMPLES.

Somente o governo pode explorar jogos de azar no Brasil (na verdade se diz que o governo oferece ao cidadão a possibilidade de participar de concurso de prognósticos). Contribuição especial sobre receita de prognóstico (art. 195, III)

Contribuição especial de importação de produtos e serviços (PIS/CONFIS importação)  
Data do desembaraço aduaneiro (procedimento da receita federal que autoriza a entrada do bem no território) → data do fato gerador → base de cálculo

Ler livro do professor

## **11-04-2012**

Regra geral → regime não cumulativo → 9,25% PIS e COFINS sobre receita bruta

Exceção → regime cumulativo → PIS e COFINS sobre faturamento

### **PIS e CONFIS na importação de mercadorias ou serviços**

Mesma incidência tributária que os produtos nacionais → isonomia na tributação

Apenas o imposto aduaneiro tem a finalidade de desequiparar o produto estrangeiro do nacional.

Anteriormente os produtos estrangeiros não se sujeitavam à incidência de PIS e CONFIS, razão pela qual se viam beneficiados.

Art. 149, §2º, II → incidência sobre o valor aduaneiro

GATE (acordo geral sobre tarifas e comércio) → tratado firmado pelo Brasil → introdução de valor aduaneiro no direito pátrio.

Valor aduaneiro → valor do produto de importação acrescido dos custos com o frete internacional, o seguro internacional e eventuais despesas aduaneiras.



CTN, art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas *Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios* (parte errada pois apenas cabe à CF a definição da competência tributária), para definir ou limitar competências tributárias.

Lei 10.865/04 → instituição do PIS e CONFIS importação; compensação do PIS e CONFIS devido na venda

Exemplo de PIS/CONFIS nacional: fábrica de camisa → revenda para um grande distribuidor, que, por sua vez, revende para os varejistas, que revende para os consumidores finais

Fábrica para distribuidor → incidência de 9,25% de PIS/CONFIS sobre o valor da venda

Distribuidor para varejista → incidência de 9,25% de PIS/CONFIS sobre o valor da venda (DÉBITO). Contudo, há crédito em decorrência da primeira incidência de PIS/CONFIS (fábrica / distribuidor) → não-cumulatividade.

Varejista para consumidor final → incidência de 9,25% de PIS/CONFIS sobre o valor da venda (DÉBITO). Contudo, há crédito em decorrência da **segunda incidência de PIS/CONFIS** (distribuidor para varejista). Ressalte-se, crédito em decorrência da incidência e não do que foi efetivamente pago, em dinheiro, (com desconto da primeira incidência de PIS/CONFIS), ou até mesmo não foi quitado.

No fim, o valor recolhido de PIS/CONFIS será a aplicação da alíquota sobre o preço final.

Já no sistema cumulativo não há direito a crédito, sendo que, quanto maior a cadeia produtiva, maior o valor recolhido a título de PIS/CONFIS.

Exemplo de PIS/COFINS importação: mesma fábrica que importa tecido chinês → não há jurisdição tributária brasileira sobre o comerciante chinês, sendo que a tributação ocorre através do importador que paga PIS/COFINS na importação (é como se o importador pagasse o PIS/COFINS pelo chinês, que não pode ser desde cobrado).

Na receita decorrente da venda das camisas para o distribuidor incide PIS/COFINS a fábrica tem direito a crédito referente ao PIS/CONFIS importação pago (única situação

na qual aquele que paga o imposto se credita do imposto anteriormente por ele pago, sendo que em outras o crédito é decorrente de tributo anteriormente recolhido de outro contribuinte).

Pela simples fato de importar incide PIS/CONFIS importação, sendo que pelo simples fato de auferir receita incide PIS/COFINS.

Entretanto, a Lei 10.865/04 se esqueceu da incidência sobre o valor aduaneiro (previsto constitucionalmente) e do disposto no art. 110 do CTN.

Valor aduaneiro, para a Lei 10.865/04, é acreditado de ICMS devido da importação (afrenta ao art. 110 do CTN c/c emenda 42). Ademais, determinou a incidência de PIS/CONFIS sobre o valor da receita somado ao próprio valor do PIS/CONFIS que deveria incidir.

STF → inconstitucionalidade desta disposição da Lei 10.865/04

Por lei ordinária a CF pode instituir as referidas contribuições para custeio da seguridade social (assistência, previdência, saúde). Contudo, a União pode instituir por Lei complementar, desde que não os faça por base de cálculos ou fatos geradores já previstos, (§4º, art. 195).

Requisito formal → LC

Requisito material → não pode incidir sobre fato gerador e base de cálculo objetos de outras contribuições sociais (vedação bis in idem). Registre-se que o STF entendeu que, considerando que os impostos e contribuições são tributos distintos, não há problema em se fazer incidir contribuição residual criada sobre base de cálculo tributável por aquele (teoria quinquipartite dos tributos).

Requisito material → ser não cumulativo. Registre-se que, por lógica, a não cumulatividade só se apresenta nas cadeiras plurifásicas do consumo.

**15-04-2013**

## **CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS GERAIS**

### *1. Contribuição salário-educação*

CF, art. 212. §5º. A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei.

Fundep

O fundo reparte o dinheiro entre as diferentes unidades da federação

Alíquota de 2,5%

## *2. Contribuição para o sistema S*

Sistema S (Senai, Sesi, Sesc) → órgãos privados custeados com dinheiro público, decorrente das contribuições para o sistema S. Entidades que oferecem buscam de alguma forma dar amparo ao trabalhador, à sua família, ou a qualquer um que objetiva adquirir conhecimento (cursos profissionalizantes)

CF, art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no artigo 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Alíquota que pode variar entre 2 a 4%.

Quem arrecada é o Ministério do Trabalho

Desoneração da folha de salário → esforço para substituir a contribuição de 20% sobre a folha de salário (de pagamento) pela contribuição sobre a receita bruta (tributação “bem-vinda”, pois auferir maior receita é desejado).

## *3. Contribuição para custeio do saldo complementar do FGTS (LC 110)*

89/90 → inflação. Maquiagem da realidade mudando-se a moeda e dizendo que a inflação fora extinta (falseamento do índice da inflação aumentando-se casas numéricas da moeda).

FGTS → 8% do salário mensal → mecanismo que objetivou resguardar o trabalhador, substituindo o direito de estabilidade no emprego (antes da CF de 88); FGTS nasceu como opção: FGTS ou estabilidade decimal. Perdas nas contas vinculadas ao FGTS em razão das alterações monetárias (falseamento do índice da inflação obstava a devida correção monetária). A restituição do valor devido fora determinado por ações judiciais, fazendo com a União se visse obrigada a depositar valor nas contas dos contribuintes. Assim foram instituídas duas contribuições (uma para perdurar por 60 meses, e outra até

que todas as dívidas fossem pagas – 10% sobre a conta vinculada ao FGTS no caso de demissão sem justa causa).

Dizer que o contribuinte pode tal então a fazenda também pode é ignorar a realidade (o fisco pode mais que o contribuinte – desigualdade). A posição do contribuinte é de inferioridade sendo a relação de poder e não coordenação.

### Contribuições sociais

Seguridade Social (art. 195); Residuais (LC, não cumulativa e não base de cálculo de outras contribuições) e Contribuições sociais gerais

Contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) → competência exclusiva da União e pode ser cobrada para financiar ações da União relativas a determinado segmento da economia.

Referibilidade → quem paga a CIDE deve necessariamente integrar o segmento da economia que será beneficiado pela intervenção estatal custeado pelo tributo instituído; paga CIDE quem possuem relação direta ou indireta com o segmento da economia que será beneficiado pela intervenção estatal que será proporcionada pela cobrança do tributo.

Pode CIDE incidir sobre fato gerador de imposto? STF → imposto é diferente de contribuição social, não havendo bitribuição.

Qualquer fato, não tributado por outra contribuição (podendo ser tributado por outra espécie de tributo), pode ensejar a incidência da CIDE. Não tem fato gerador vinculado a uma atuação estatal, mas suas receitas são vinculadas às finalidades para que foram criadas

Exemplos: tributo incidente sobre as tarifas aeroportuárias (adicional de tarifa aeroportuária – ATAERO) → alíquota de 50%; contribuição para desenvolvimento da indústria cinematográfica nacional (CONDECINE) (se a programação é comprada no estrangeiro, alíquota de 11% sobre o valor da remessa feita no exterior ou, se a programação é comprada no Brasil) → destinada à agência nacional do cinema; adicional de tarifa portuária; contribuição para o funtel e fundi

Existem mais de 10 contribuições sobre intervenção do domínio econômico já que a CF não restringiu a competência da União para tanto → dispositivo lacônico (cheque em branco para a União).

20% das receitas auferidas pela União das cobranças a título de CIDE e de contribuição social não precisa ser aplicado na finalidade naquilo que deu causa a incidência do tributo (livre destinação) → desvinculação das receitas da União.

CIDEs podem ser criadas mediante lei ordinária.

Número exponencial de CIDEs, sendo que a maior parte das receitas auferidas não são aplicadas na finalidade para a qual foi criada.

CIDE combustíveis → é a única que a CF traz maior esclarecimentos; 29% do arrecadado com a CIDE combustíveis é repassado aos Estados para que estes financiem programas de infraestruturas de transportes.

Art. 177, §4º. A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos:

I – a alíquota da contribuição poderá ser:

- a) diferenciada por produto ou uso;
- b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no artigo 150, III, b;

II – os recursos arrecadados serão destinados:

- a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo;
- b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás;
- c) ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes

Tredesinação → destinação diversa da prevista; aplicar recursos da CIDE em finalidade diversa para a qual foi criada é inconstitucional, mas e não destinar (adesinação)? Prova cabal do fim do motivo que justificou a CIDE → inconstitucionalidade superveniente?

**18-04-2013**

## **CONTRIBUIÇÕES CORPORATIVAS**

Competência exclusiva da União; instituídas através de lei ordinária.

Contribuições recolhidas no interesse de categorias econômicas ou profissionais.

*Conselhos regionais*

O tributo é instituído pela União, cabendo ao Conselho Regional cobra-lo de seus contribuintes.

A competência tributária (poder de editar lei instituindo tributo) é geralmente acompanhada da capacidade tributária ativa (poder de fiscalizar, cobrar e arrecadar o tributo), mas ambas não se confundem. A competência tributária é indelegável, enquanto a capacidade tributária é passível de delegação.

Quem cria a contribuição do CRM é a União, que dispõe da competência para isso. Contudo, a União delega na lei que institui o tributo a capacidade tributária ativa aos Conselhos Regionais de Medicina situados nos Estados para que possam fiscalizar, cobrar e arrecadar o tributo.

A delegação da capacidade tributária ativa a outro órgão público, diverso daquele que instituiu o tributo, é denominada parafiscalidade.

Pode o Conselho Regional corrigir o valor do tributo devido, considerando a inflação acumulada no período?

A correção monetária do valor da contribuição não é alteração do valor, mas apenas correção. Não há majoração do tributo, desde que a correção do valor da contribuição utilize os índices oficiais de inflação, razão pela qual o Conselho Regional pode assim agir, sem a instituição de lei para tanto.

O prefeito de um município pode corrigir, sem lei (por decreto, por exemplo) a base de cálculo (planta de valores) do IPTU ano a ano, utilizando índice oficial de inflação? Sim, pois não há alteração do valor do imóvel, mas apenas correção pelo índice oficial de inflação.

A simples correção tributária do valor do tributo fixo não equivale a majoração de tributo, sendo prescindível lei para isso, podendo ser feita ou por decreto, no casos dos municípios, ou pelos Conselhos Regionais.

As anuidades pagas aos Conselhos Regionais (CREA, CRM, CRC) são tributos.

Mas e a contribuição comprada pela OAB de seus associados? Seria também tributo, pois é contribuição corporativa, e assim deve ser criada por lei. Ente que compra tributo é passível de fiscalização pelo Tribunal de Contas. Se recebe valor proveniente de

tributo, deve se prestar contas à sociedade, nesse caso representada pelo Tribunal de Contas. Ademais, a majoração só cabe ao ente competente para a sua instituição. Contudo, o STF, em ação ajuizada pelo OAB, entendeu que ser este órgão *sui generis*, de serviço público, diferentemente dos Conselhos Regionais que apenas fiscalizam o exercício da profissão pelos seus associados. Por outro lado, a OAB zela pelo cumprimento dos direitos humanos, pela supremacia da Constituição (funções mais elevadas colocadas acima das funções dos outros Conselhos). Por esse motivo, a contribuição cobrada pela OAB não é tributo, pelo simples motivo de ser órgão *sui generis*, não sendo fiscalizada pelo Tribunal de Contas e possibilitando a livre fixação do valor das contribuições em cada ente federado (não há padrão). Em suma, a contribuição da OAB parece tributo, tem todas as características de tributo, mas não é por força de decisão do STF.

#### *Imposto Sindical (CLT)*

Outro exemplo de contribuição corporativa.

A lei traz o termo “imposto sindical”, mas não esse tributo não é imposto.

Arts. 578 e seguintes da CLT. Também cobrado no interesse de categorias profissionais.

Art. 578 - As contribuições devidas aos Sindicatos pelos que participem das categorias econômicas ou profissionais ou das profissões liberais representadas pelas referidas entidades serão, sob a denominação do "imposto sindical", pagas, recolhidas e aplicadas na forma estabelecida neste Capítulo.

Recolhida de uma só vez, anualmente, consistindo na importância de um dia de salário por ano. O empregador recolhe o tributo do empregado e o repassa ao Ministério do Trabalho. Este, por sua vez, recebe os valores e realiza o repasse para os respectivos sindicatos. Não há delegação de capacidade tributária ativa, pois a própria União, por meio do Ministério do Trabalho, realiza o recolhimento do tributo.

Além do “imposto sindical”, a CF prevê em seu art. 8º, IV, a chamada contribuição para o sistema confederativo da representação sindical.

Art. 8º. É livre a associação profissional ou sindical, observado o seguinte:

IV - a assembléia geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional, será descontada em folha, para custeio do sistema confederativo da

representação sindical respectiva, **independentemente da contribuição prevista em lei;**

Ninguém é compelido a se associar a determinado sindicato (art. 8º, V). A associação sindical pressupõe manifestação de vontade.

Contudo, o empregado é obrigado a pagar o imposto sindical que é recolhido pela União, que repassa aos sindicatos.

Desejando associar-se ao sindicato, o empregado deverá pagar diretamente ao sindicato a contribuição para custeio do sistema confederativo sindical. Há um sistema hierarquizado de organização sindical, sendo ele custeado pelas contribuições voluntárias dos associados aos sindicatos.

Essa contribuição do art. 8º, IV é obrigatória? Súmula 666 do STF – A contribuição confederativa de que trata o art. 8º, IV, da Constituição, só é exigível dos filiados ao sindicato respectivo.

Se a filiação é voluntária e não compulsória, essa contribuição não é compulsória. Assim, apesar de se chamar contribuição não será tributo, não tem natureza tributária, sendo inclusive fixada pelo próprio sindicato e prescindindo de lei para criação.

**22-04-2013**

### **CONTRIBUIÇÃO PARA CUSTEIO DO REGIME PREVIDENCIÁRIO**

Os servidores públicos (municipais e estaduais) tem regime previdenciário próprio (como ocorre com os servidores públicos federais). Isso significa que esses servidores poderão ter a aposentadoria (mais benéfica que o regime geral - INSS) subsidiada pelos municípios ou Estados (incentivo para o funcionalismo público). Os Estados e municípios podem instituir contribuições que serão descontadas se seus funcionários destinados ao custeio da previdência do funcionalismo municipal ou estadual

CF, art. 149, §1º. Os Estados, o Distrito Federal e os municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

O Estado de MG decidiu destinar o recurso dessas distribuições a uma espécie de plano de saúde estatal (que dá acesso ao hospital servidor e ao sistema de atendimento de



saúde para o servidor público estatal). O percentual de 8% se divide (3,2% para o plano de saúde e 4,8% para o custeio da previdência).

Pode parte dessa contribuição (como foi feito) custear algo distinto da previdência? Não, pois não tem base no art. 149, §1º (STF).

Considerando que o contribuinte teve descontado essa contribuição e usufruiu do plano de saúde, o contribuinte ajuíza ação de repetição de indébito, tendo em vista a inconstitucionalidade declarada pelo STF → independentemente se o servidor usou ou não o serviço, a cobrança foi indevida (pois o tributo era inconstitucional) e a repetição do indébito tributário é devida. Hoje o servidor tem a opção ou não de aderir ao plano de saúde estatal (não compulsória e assim não é tributo).

Art. 149, §2º. As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

Contribuições sobre receita → PIS/COFINS. Significa que, se a Embraer vende jato executivo para o um xeique de Bahrein (exportação), sobre as receitas auferidas com a exportação desse bem não incidirão PIS/COFINS. As receitas de exportação são imunes de PIS/COFINS

Imunidade → restringe negativamente o poder de tributar; restringe o exercício da competência tributária

A CF dá o poder de tributar e ela mesma restringe esse poder.

Diferente de isenção → plano infraconstitucional → pressuposto existência do poder de tributar; apenas pode isentar quem tem poder para tributar. O ente pode cobrar, mas no momento do seu exercício ele escolhe determinados fatos ou determinadas pessoas que serão isentos.

Receita → ingresso nos cofres → PIS/COFINS

Lucro : receitas – despesas dedutíveis → CSL

O lucro está condido na receita? A Embraer quando vende seu jato para o xeique auferirá receita, sobre a qual não incide PIS/COFINS. Todavia, também auferirá lucro (assim se espera). Ela faz jus a não incidência de CSSLL (contribuição social sobre o lucro líquido) sobre o lucro advindo da exportação? A razão de ser da imunidade é o incentivo das exportações brasileiras (maior competitividade dos produtos brasileiros com os estrangeiros). Professor → como o objetivo é esse, a isenção faz jus. Maioria do STF (6 a 5) → não extensão da isenção haja vista que a CF se refere apenas a receitas.

II – incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;  
Exportações desoneradas e importações oneradas pelos mesmos custos do mercado interno (regra mundial) → competitividade

III – poderão ter alíquotas:

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

alíquota ad valorem → incide em porcentual sobre uma base de cálculo (mais comum no Direito Tributário)

alíquota específica → IPI cigarros; CIDE combustíveis → valor fixo por unidade de medida (10 centavos por cigarro ou litro de combustível).

Previsão desnecessária, já que qualquer tributo poderá ter alíquota ad valorem ou específica. Todavia, evita controvérsias.

PIS/COFINS importação incide sobre o valor aduaneiro

§3º. A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

Em regra o contribuinte do PIS/COFINS, CSLL são naturalmente cobrados de pessoas jurídicas. Mas em havendo importação por pessoa natural haverá sujeição ao pagamento de todos os tributos devidos (veda fraudes).

§4º. A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

Tributação monofásica do PIS/COFINS → comum no setor de medicamentos, dentro outros.

Contribuição de Iluminação Pública (CIP)

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

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

Anteriormente, o município cobrava a taxa de iluminação pública.

Qual o tipo de serviço remunerado por taxa? Serviço público específico (iluminação) e divisível (a iluminação não é divisível). A taxa tem natureza contraprestacional. Assim,

o serviço de iluminação não pode ser remunerada por taxa que foi declarada inconstitucional pelo STF.

Os municípios se mobilizaram para criar a CIP por meio de PEC que fora promulgada. Municípios e DF → cobrada conjuntamente com as faturas de energia elétrica.

Já houve ação consumerista reclamando a segregação do código de barras da energia elétrica e da CIP (se não se paga a CIP a luz era cortada). Deve-se dar possibilidade de do contribuinte de não pagar a contribuição sem que isso afete a distribuição de energia. Pagamento da conta apartado da contribuição.

O problema reside na base de cálculo.

**25-04-2013**

## **PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS**

Princípio da legalidade (art. 150, I)

Tributo se cria por lei

1. Por lei complementar ou ordinária? Ordinária, mas há 4 tributos criados por meio de complementar
2. Tributo pode ser criado por medida provisória? Medida provisória pode criar tributo (jurisprudência do STF), salvo os tributos que são instituídos por lei complementar (art. 62, §1º, III, CF. Não pode se valer de MP para tratar matéria afetada a legislação complementar.

Contudo, quando a MP institui outros impostos que não o II, IE, IPI, IOF, IEG a MP deve ser convertida em lei no ano anterior ao início da cobrança do tributo (função de projeto de lei da MP) art. 62, §3º do CF

Para instituir o tributo deve-se observar não só a legalidade mas também a anterioridade.

Noventena conta a partir da data da publicação da lei, salvo no caso da MP no caso do art. 62, §3º em que ela se conta a partir da data da MP (ganha-se a noventena)

II, IE, IPI, IOF, CIDE combustíveis (tributos federais). Nesses 5 tributos há fixação de alíquota mínima e máxima. E o poder executivo por qualquer ato normativo infra legal fixa a alíquota aplicada a cada um dos tributos. Exceção parcial ao princípio da legalidade.

Tributo extrafiscal → incentivar ou desestimular determinadas condutas → assim o poder executivo deve ter poder de manobra para atender os objetivos extrafiscais do

tributo → determinação por ato normativo infra legal da alíquota, que deve estar dentro das balizas escolhidas pela CF.

ICMS monofásico incidente sobre combustíveis → alíquotas fixadas não pela lei (que nem prevê a mínima ou máxima), mas pelo CONFAZ (Conselho Nacional de política Fazendária)

3. Pode-se alterar a data de recolhimento do tributo sem lei? Sim, pois a data que se paga o tributo não se refere a incidência tributária (segundo professor, é um entendimento que deve ser adotado com ressalvas). Não se exige lei para definir o dia em que o tributo será cobrado.

4. Pode um prefeito por decreto atualizar os valores da planta do valor venal de imóvel pelos índices da inflação? → sim, a mera atualização não equivale à majoração.

5. Pode-se extinguir tributo por decreto? Não, pois o tributo é indisponível pelo gestor público (é patrimônio da sociedade). Só a lei institui, só a lei dispensa. Mas e os casos de tributos zerados? Errado. Se fosse disponível caberia audiência de conciliação no processo tributário.

Princípio da igualdade em matéria tributária (art. 150, II)

Não diferenciação de contribuintes com situações iguais

Desdobramentos no: art. 151, I → vedação de instituição de tributo não uniforme no território nacional, salvo se a instituição se der para diminuir as diferenças sociais regionais – deve haver justificativa para se beneficiar tributariamente determinada região, a fim de não se ferir a isonomia – STF crise do açúcar no nordeste → benefícios temporários – Zona Franca de Manaus → isenção de tributos; II → investimento em títulos da dívida pública → toda vez que se investe em obrigações do tesouro, ganha-se juros. Esses rendimentos são tributáveis. Não pode a União criar alíquota diferenciada para os seus credores; III – é vedada a concessão das isenções heterônomas (não isenção de tributo de outro ente federado). Exceção: ISS sobre prestação de serviços para contratantes no estrangeiro → pode haver isenção heterônoma. Competente para isentar é o competente para instituir

e no 152: proibição do ISS, ICMS, assim como qualquer outro tributo, serem utilizados para diferenciar os bens e serviços em razão de sua procedência ou destino (é vedado, por exemplo, não se reconhecer o crédito da não cumulatividade do ICMS). Apesar da proibição é prática adotada (guerra fiscal – ver Extrema/MG – limite com SP – café

produzido no Rio de Janeiro – ADI impetrada por MG e SP – suspensão do ato do Rio de Janeiro tendo em vista sua inconstitucionalidade, defronte ao art. 152 da CF).

ICMS → princípio de origem → incide onde se originou a operação

A princípio o governo pode isentar determinados tributos para atrair investimentos, mas deve seguir os critérios constitucionais. Alguns tributo possuem limites específicos.

#### Princípio da irretroatividade

Lei tributária não retroage, salvo se a lei for expressamente interpretativa → interpretação autêntica (feita pelo próprio legislador). A norma já existia, advindo norma que a aclara o sentido, conteúdo e alcance dela (não há irretroatividade na verdade). Outra exceção é relativa à lei tributária que comina penalidades, sanções, multas pelo descumprimento de obrigações tributárias → retroatividade da lei mais benéfica (semelhante a retroatividade da lei mais benigna do direito penal). Se a multa já fora paga, e depois a multa é extinta, o contribuinte não tem direito a sua restituição. Contudo, se ele ainda estiver discutindo a multa (administrativa ou judicialmente) é possível a aplicação da retroatividade da lei mais benigna. Mas se não fica semelhante ao condenado que já cumpriu pena.

#### Princípio da não-surpresa

Desdobra em duas regras: anterioridade em noventena → para não surpreender o contribuinte

Para ser cobrado em 2013 o a lei deve ser publicada em 2012. Ademais deve-se respeitar o prazo de noventas dias entre a publicação da lei e a cobrança.

Os tributos extrafiscais II, IE, IOF e CIDE-combustíveis são exceções ao princípio da não-surpresa. O IPI se sujeita apenas a noventena por gerar arrecadação abundante.

Intervalo de noventa dias (entre o aumento da alíquota e sua cobrança majorada).

O IR apenas se sujeita a anterioridade, tendo em vista que a base de calculo é toda renda do ano anterior.

**02-05-2013**

#### **IMUNIDADES**

Limitação positivada na CF ao poder de tributar. Apenas a constitui atribui poder de tributar, e apenas ela pode restringi-lo, delimita-lo, impedindo que a competência

tributária seja exercida sobre determinados fatos (imunidades objetivas), ou impedindo que determinadas pessoas se submetam a competência tributária (imunidades subjetivas)

Exemplo: CF, art. 149, §2º. PIS/COFINS não incidirão sobre receitas de exportação (imunidade específica, pois refere-se a tributo específico, no caso PIS/COFINS)

Genéricas (CF, art. 150, VI) – Impostos

Imunidades relativas a todo e qualquer imposto que impedem sua cobrança sobre determinados fatos ou determinadas pessoas.

Aplica-se apenas em relação a impostos, razão pela qual o sujeito pode ser contribuinte de outros tributos.

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;*

*Imunidade intergovernamental recíproca:* genérica dirigida a todos os impostos, dirigida à União, Estados e Municípios → imunidade subjetiva.

Nesse dispositivo não se abarcou todos os impostos. Contudo, o STF deu interpretação a esse dispositivo (que vem de CF pretéritas). Aplica-se em relação a todos os impostos, mesmo que não sobre patrimônio, renda ou serviços (impostos sobre produção – ICSM, IPI – e Impostos aduaneiros – II e IE). Registre-se que o CTN, apesar de ser lei infraconstitucional, ampliou o texto desse dispositivo.

Relações de coordenação entre os entes federados, e não de subordinação.

Clausula pétrea por estar fundado no princípio federativo → inconstitucionalidade da EC 03/93 → criação de imposto provisório sobre documentação financeira → devido pelos Estados, DF e municípios → imunidade que não pode ser suprimida.

Como dito, essa imunidade apenas abarca os impostos, pelo que é possível um ente federado cobrar outros tributos de outro ente federado (exemplo: município cobrando taxa de coleta de resíduos da União tendo em vista os serviços por aquele feito em benefício do prédio da Faculdade de Direito). Taxas, contribuições e empréstimos compulsórios podem incidir sobre ente federado.

b) templos de qualquer culto;

*Imunidade dos templos de qualquer culto:* imunidade subjetiva, apesar de em um primeiro momento parecer objetiva. Em uma primeira leitura a imunidade é sobre o templo (interpretação originária que imunizava o imóvel no qual se situava o templo – imóvel não pagava IPTU ou ITR). Posteriormente, essa visão objetiva sofreu transformações. Inicialmente, deu-se uma interpretação objetiva, mas um pouco mais ampliada, abrangendo a casa do padre. Entendia-se que até mesmo algumas atividades exploradas comercialmente pelo templo, em áreas adjacentes ao imóvel, seriam tributariamente imunes. Em segundo momento, passou-se a considerar a imunidade subjetiva. O §4º do art. 150 indica que a imunidade é da entidade religiosa e não do templo (imóvel). Imunidade que abarca, por exemplo, o imposto sobre a renda (exemplo: imunidade da renda auferida de um estacionamento explorado pelo templo; doações recebidas; bazar para arrecadação de dinheiro; comércio de pães;

Art. 150, § 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 (religiosas) nelas mencionadas.

Imunidade que abarca os impostos incidentes sobre a entidade e não sobre o imóvel explorado pelo templo, mesmo que a entidade aufera renda, preste serviços ou pratique atividade comercial.

Não há limite objetivo à imunidade religiosa (as entidades são imunes ainda que pratiquem atividades comerciais). Mas podem ocorrer situações na qual a escalada dessas atividades comerciais pode prejudicar a livre concorrência, tendo em vista a imunidade tributária. Assim, se a entidade religiosa passa em exercer em grande escala uma atividade comercial, ela perde a imunidade por completo (não há meia imunidade).

A entidade pode ter todo um patrimônio abonado (jatos, helicópteros, etc.) e mesmo assim será imune se tal tiver relação com a atividade religiosa exercida. Contudo, não se pode usar a pecúnia, montar uma empresa e dizer que ela faz parte da entidade religiosa.

Não se pode utilizar a pecúnia da entidade religiosa para se investir em empreitadas empresariais.

*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;*

Imunidade subjetiva que imuniza os partidos políticos e suas fundações, as entidades sindicais dos trabalhadores, educação e assistência social sem fins lucrativos nos termos da lei.

Imunidade de eficácia limitada (nos termos da lei), ao contrário das outras anteriores que são plenas → necessidade de regulamentação da imunidade.

Partidos políticos e suas fundações (exemplo, imóvel para instalação da sede do partido).

Apenas as entidades que defendem os direitos dos trabalhadores, a patronal não.

Também são imunes as entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos (exemplo: PUC, Loyola).

Todas as imunidades são nos termos da lei, isto é, necessita-se de uma lei para regular a imunidade (eficácia limitada); além disso, a entidade para faz jus a essa imunidade deve atender os requisitos dessa lei (requisitos possíveis para se atender a imunidade). Essa lei deve ser complementar, tendo em vista o disposto no art. 146, II, assim comanda.

O CTN apesar de ser veiculado por meio de Lei ordinária tendo sido recepcionado pelas Constituições pátrias como lei complementar (originariamente lei ordinária, mas verdadeira Lei Complementar)

Incisos do art. 14 do CTN c/c art. 9º, IV

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; Entidade sem fins lucrativos auferir no máximo superávit e não lucro (diferença: o lucro é de livre destinação; já superávit não é de livre destinação, devendo ser reinvestido nas atividades educacionais, assistenciais ou políticas).

Condição para a manutenção das benesses da imunidade

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

Não se pode aplicar recurso auferido para abrir uma instituição no estrangeiro, por exemplo, sob pena de se perder a imunidade. Perdendo a imunidade cobra-se tudo para traz (os últimos 5 anos não decaídos). O fato que gera a perda da imunidade gerando envolve a destinação do dinheiro para outras finalidades. Assim, considerando que o dinheiro destinado fora auferido em razão da imunidade, a exação retroatividade se faz legítima.

Dispositivo que deve ser interpretado de acordo com sua finalidade. Impede investimento no exterior dos recursos, mas não impede, por exemplo, que se custeie



cursos de capacitação do corpo docente realizados no exterior (manutenção dos objetivos institucionais)

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

Escrituração própria, porque, apesar de imune, o ente será passível de fiscalização. Busca-se provar o atendimento aos requisitos legais da imunidade.

*d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.*

Imunidade objetiva (não da gráfica, da editora, mas do material) que surgiu na CF de 1946 (na época era imunidade apenas do papel). A gráfica não é imune, mas sim o material (a venda do jornal é imune – por exemplo, uma banca não emite nota fiscal).

O conceito de livro, jornal e periódico, para fins deste dispositivo, é bastante amplo.

Essa imunidade se aplica aos periódicos virtuais? Questão em aberto no STF. Há algumas decisões monocráticas de Ministros no sentido que a imunidade apenas tem sentido quando o periódico é feito de papel.

O IPAD tem outras funções que não leitura de livros. Já o Kindle é suporte físico para leitura de livros virtuais (apenas isso). Esse Kindle é imune a impostos? Pergunta que fica para apreciação.

Casos concretos:

1. imunidade intergovernamental recíproca

Correios e Infraero

Art. 150, §2º. A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

UFMG é autarquia. Assim o prédio da faculdade de Direito não sofre incidência de IPTU. Contudo, se a UFMG adquire terreno para produção de festas, a imunidade deve ser afastada em tal hipótese → imunidade se vincula as atividades necessárias da autarquia ou fundação.

Problema: essa imunidade se estende as empresas públicas lato (sociedade de economia mista) e stricto sensu? A Petrobras por exemplo não é imune porquanto visa o lucro e explora atividade econômica. Contudo, há empresas públicas que não exploram atividades econômicas, assemelhando-se muito mais a autarquias do que sociedades de economia mista. Exemplo: Infraero → administração aeroportuária que gera receitas, as

quais são, por determinação legal, investidas em suas atividades. Assim, o STF entendeu que a Infraero faz jus a imunidade recíproca, não sujeita o seu patrimônio, renda ou serviços aos impostos. O mesmo fora decidido para os Correios, havendo um detalhe adicional. Correios têm atividades que concorrem com os particulares (exemplo, SEDEX concorre com a FEDEX). Até mesmo exercendo atividades que concorrem com as atividades de outros particulares, considerando que os Correios reinvestem o dinheiro em suas atividades essenciais, o STF entendeu que eles fazem jus a imunidade recíproca. Em suma, empresa pública que se assemelha a autarquia é imune; empresa pública que concorre com particular, mas tem a obrigação de reinvestir a receita em suas atividades essenciais, também é imune.

2. Remuneração de dirigentes de entidades educacionais sem fins lucrativos → lei ordinária que dispõe não pode haver essa remuneração, sob pena de se perder a imunidade. Não fosse bastante ser ordinária (o que não pode, já que deveria ser complementar), a lei é inválida já que fixa a gratuidade de cargo de dirigente, o que é impensável (não é trabalho voluntário).

**06-05-2013**

### **IMPOSTOS EM ESPÉCIE**

*União – art. 153 (competência ordinária) e 154 (competência extraordinária e residual)*

Apesar de a competência tributária ter sido repartida com base na técnica exclusiva ou privativa, a União tem competência residual para instituição de impostos não previstos na Constituição.

À luz da competência ordinária, a União pode instituir sete impostos, a saber: Imposto de Importação, de Exportação, sobre Renda e proventos de qualquer natureza, sobre Produtos Industrializados, sobre Operações Financeiras, Territorial Rural, e sobre Grandes Fortunas (que deve ser instituído por Lei Complementar, sendo todos os outros instituídos por lei ordinária).

#### Imposto de Importação (II) – art. 153, I

Compete à União instituir impostos sobre importação de produtos estrangeiros.

Dois requisitos: a) existência de importação; b) ser a importação de produto estrangeiro.

O fato gerador, assentado pela jurisprudência, é o ingresso (entrada) em território nacional de produto estrangeiro (núcleo da regra-matriz de incidência do II).

Obs.: no caso de ingresso provisório por prazo determinado (exemplo, aparelhagem para shows), há fato gerador de incidência do II. Contudo, tendo em vista não ser razoável cobrar o II, bem como os demais impostos aduaneiros (ICMS, IPI, PIS/COFINS importação, IOF), há regime aduaneiro de admissão temporária que permite o ingresso de um bem em território em nacional com suspensão da incidência de todos os tributos aduaneiros. É suspensão e não isenção. Suspensão condicionada ao retorno dos bens para o exterior em determinado prazo. Se o prazo cessa e o bem não retorna, os tributos automaticamente incidirão.

Outro exemplo: Repetro → bens destinados a exploração de petróleo *off shore* em alto mar submetem-se ao regime aduaneiro de admissão temporária. Suspensão dos tributos aduaneiros condicionada ao retorno dos bens para o estrangeiro no prazo de 20 anos.

Quando o bem ingressa no território nacional? Quando ingressa no mar territorial brasileiro, quando ingressa no espaço aéreo brasileiro. Mas qual o momento? Impossibilidade de precisão. Assim, o legislador previu ser o fato gerador a entrada de produto estrangeiro no território brasileiro. Contudo, esse fato somente se considera ocorrido no momento exato em que há o desembarço aduaneiro. Este é o procedimento administrativo dos agentes da aduana que identifica os bens importados, que são declarados no documento de Declaração de Importação (DI). Nesse documento está inscrito os valores dos bens em dólar (moeda do comércio internacional). Assim, pode-se dizer que a relevância de se saber qual o momento de ingresso do produto estrangeiro no território nacional é saber qual a legislação e a taxa de câmbio será aplicada (aplicam-se as vigentes no momento do desembarço aduaneiro).

Nos impostos aduaneiros o princípio da não-surpresa é relativizado. No caso do II, não se aplica a regra da anterioridade e nem a da noventena. Assim, majorada a alíquota do II, a validade ocorrerá já no dia seguinte a sua publicação. Não se aplica também o princípio da legalidade. O Executivo é quem determina a alíquota do II, observando apenas a (ampla) margem fixada pela lei.

Por força do art. 62, §2º da CF, pode uma Medida Provisória, instituir ou majorar o II e a cobrança ser feita já no dia seguinte a sua publicação.

Art. 62. §2º. Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada.

Obs.: 06/05 → pagamento e assinatura do contrato

07/05 → embarque da mercadoria

07/06 → ingresso no mar territorial e majoração da alíquota do II por MP

08/06 → atracação no porto

09/06 → desembaraço aduaneiro

Sujeição a lei nova ou antiga? De acordo com o STF a lei nova. O fato tributável é o desembaraço aduaneiro, não importando ter sido feito anteriormente o pagamento, a venda ter sido FOB ou a taxa de câmbio anterior.

Obs.: comércio Free on board (FOB) e CIF (engloba custos de seguro e frete internacional)

Nos países membros da OMC a alíquota máxima do II é de 35% no caso de automóveis. O Brasil ficou incomodado com os baixos preços dos veículos chineses. Tendo em vista a função extrafiscal do II (regulação do comércio internacional, evitando a invasão do comércio nacional pelos produtos estrangeiros – chineses), o governo nacional editou decreto majorando IPI para todos os automóveis em 30%, mas descontou em 30% o IPI para os automóveis com determinado índice de nacionalização (aqui produzidos com peças predominantemente nacionais). Na verdade houve elevação do IPI em 30% apenas para os automóveis importados ou aqui produzidos com peças majoritariamente estrangeiras.

Dentro das regras do comércio internacional, pode o país majorar imposto interno (cobrado no desembaraço aduaneiro) apenas para os automóveis importados? Não. A incidência dos tributos deve ser equivalente aos tributos que incidem nos produtos nacionais, servindo apenas o II para proteger a indústria nacional. Não se pode valer de tributos internos (cobrados no desembaraço aduaneiro) para desequiparar produtos nacionais de estrangeiros, sob pena de se ferir o princípio da isonomia e o do tratamento nacional.

### Imposto de exportação (IE) – art. 153, II

Compete à União instituir impostos sobre exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados.

Nacionais: produzidos no Brasil; nacionalizados: produto que passa pelo desembaraço aduaneiro, recolhendo-se todos os tributos aduaneiros.

Na CF pretérita não havia o termo “para o exterior”, havendo interpretação maléfica dos Estados, que cobravam o IE no caso de exportação de um Estado para o outro.

Esse imposto também não se sujeita à anterioridade anual, à noventena e nem à legalidade no que tange a fixação de sua alíquota (fixada pelo Executivo dentro das balizas previstas pelo legislador).

Tanto pode ser instituído por Medida Provisória.

Difere do II pelo fato gerador.

Em regra as exportações são desoneradas (sobrecarrega a importação e estimula a exportação), assim o IE é muito pouco utilizado, residualmente utilizado, apenas em caso excepcionais. Exemplo: desabastecimento de etanol tendo em vista comprador estrangeiro. O governo se vale do IE para incentivar o abastecimento do mercado interno, encarecendo a exportação.

No Mercosul não haverá incidência de IE.

Momento do fato gerador é o registro no SISCOMEX (sistema da Receita Federal).

Fato gerador é a saída do produto do território nacional.

*Estados/DF – art. 155*

*Municípios – art. 156*

Obs.: o DF também tem competência para instituir os impostos de competência da municipalidade.

**09-05-2013**

### **IMPOSTO DE RENDA**

Art. 153, III da CF

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: III - renda e proventos de qualquer natureza;

Compete a LC disciplinar, detalhar o sentido e o alcance do fato gerador e da base de cálculo, bem como definir os contribuintes do imposto de renda. É o CTN quem faz isso.

CTN, art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Fato gerador → aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda compreendido como o produto do capital ou do trabalho ou da combinação de ambos e proventos de qualquer natureza que correspondem a todo acréscimo patrimonial não caracterizável como renda.

Três definições importantes a partir do conceito de fato gerador do IR:

1. Para que ocorra o fato tributável pelo IR (da pessoa jurídica ou física) deve existir a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Econômica significa receber o valor pecuniário (dinheiro disponível para fazer uso). Jurídica significa receber o poder sobre o valor pecuniário (poder de controle sobre o dinheiro, podendo dele dispor), e não receber a própria importância.

2. Renda como produto do capital: exemplo, proventos de locação (investimento do capital e renda como fruto desse investimento); renda como produto do trabalho, do labor: exemplo, recebimento de renda pelo fato de lecionar aulas (trabalhar); renda como produto da combinação de ambos (capital e trabalho): exemplo, investimento em uma fazenda com exploração agro-econômica.

3. Proventos de qualquer natureza (chamando pela doutrina de ganhos trazidos pelo vento): definição por exclusão, isto é, são proventos de qualquer natureza todo acréscimo patrimonial que não consista em renda. Exemplo, ganhos lotéricos.

Obs.: são também tributáveis os ganhos de aposentaria. As contribuições não refletem o quanto é recolhido (não há contrapartida direta entre contribuição e parcela do benefício recebida).

Obs.: não se deve confundir o provento de aposentaria com o provento auferido por meio da previdência privada. Neste caso, o provento é fruto do capital (investimento financeiro, isto é, rendimento proporcional ao quanto é aplicado).

Obs.: come-cotas: tributação sobre o rendimento (exemplo, CDB); não ocorre isso no caso da previdência, pois o dinheiro fica rendendo sem incidência do IR.

Obs.: isenção do IR pela União sobre doações recebidas; mesmo não havendo a isenção, haveria incidência apenas do imposto sobre doações (específico) afastando o IR.

Disponibilidade jurídica:

CTN, art. 43. §1º. A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§2º. Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

Critério da renda mundial: aquele que possui estabelecimento ou residência no território pátrio deve divulgar rendimentos auferidos em qualquer lugar do mundo.

Obs.: o lucro auferido por empresa controlada, situada no exterior, pode ser objeto de disposição por parte da controladora (que detém mais de 50% do capital social/das ações)? No caso de filiais no exterior, não há dúvidas. A resposta é sim. Mas e na problemática ora exposta? A controladora divulga o seu lucro (que é a renda tributável da pessoa jurídica); parcela desse lucro integra a esfera de disponibilidade pecuniária da controladora no momento em que é divulgado o balanço desse lucro; tendo poder sobre esse dinheiro (que não está no balanço da controladora, mas da controlada), a controladora deve declarar essa renda para fins de incidência de IR (ver Medida Provisória que regula o §2º do art. 43). Nesse caso, a taxa de câmbio que vigora é da data da divulgação do balanço.

A regra é haver dupla tributação (incide IR e o imposto instituído sobre essa renda em outro país). Assim, convencionam-se tratados entre os países para impedir a bitributação. Para mitigar se utiliza sistema de compensação (paga-se dois tributos, compensando o que fora paga a título de um para mitigar o valor do cobrado a maior).

Outra regra derivada deste dispositivo: MP 2158-35/2001 → no momento da publicação do balanço da empresa controlada no exterior considera-se adquirida a disponibilidade jurídica pela empresa controladora pátria.

Mesmo nas hipóteses em que não há controle, mas apenas coligação (coligada é a pessoa jurídica que possui mais de 10% do capital votante), haverá incidência de IR nos lucros auferidos pela coligada dos quais a coligada nacional tem participação? Nesse caso, na verdade, não há disponibilidade jurídica no momento da divulgação do balanço, porquanto esta disponibilidade não é imediata e nem assim pode ser pela vontade da coligada pátria, já que ela não tem o controle sobre a empresa (menos do que 50% do capital votante), ao contrário do que ocorre com as controladoras as quais assim podem deliberar (disponibilidade imediata dos lucros).

Contudo, a MP dispôs que incide IR mesmo assim. Ora, nessa parte (em relação às coligadas) a MP é inconstitucional, sendo que não há fato gerador, e assim se decidiu o STF. Noutra parte (em relação às controladoras) a MP é constitucional.

Não satisfeito em declarar a inconstitucionalidade o STF, equivocadamente, pois assim não pode agir, legislou sem respaldo em nenhuma norma: se a coligada estiver inserida em paraíso fiscal (países nos quais a tributação sobre a renda é inferior a 20%, e/ou nos quais as leis societárias proíbem ou dificultem as informações sobre movimentação financeira), considera devida sim a tributação sobre a renda na data do balanço.

Obs.: *poison pills* → toda vez em que vai se adquirindo participação maior na sociedade, a partir de um nível de participação esse adquirente deve pagar mais pelas ações/cota do que elas realmente valem.

**13-05-2013**

**PROF. RAFAL SAVASSI**

**IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA (IPRF)**

Regulado pela Lei 9.250/95

*1. Competência*

União

*2. Princípio da anterioridade*



Único tributo que se sujeita apenas ao princípio da anterioridade. Não se sujeita à noventena. As alíquotas, bases de cálculos e demais alterações devem ser definidas até o dia 31 de dezembro do ano anterior ao exercício em que o imposto vai ser exigido.

### *3. Lançamento por homologação*

Ocorre lançamento de ofício quando a guia é recebida pelo contribuinte; o valor a ser pago já é enviado ao contribuinte, sendo a liquidação feita pelo ente tribuador.

No por homologação, o quantum devido é feito pelo próprio contribuinte (declaração) que envia o relatório para o ente tribuador que, por sua vez, apenas homologa.

Obs.: malha fina: muitas declarações são homologadas automaticamente; outras são analisadas dado a dado; se houver discrepância, o ente tribuador solicita esclarecimentos sobre os gastos e até realiza exação a mais.

### *4. Sujeitos*

Sujeito passivo: contribuinte pessoa física

Sujeito ativo: União

### *5. Fato gerador*

Auferir renda. A base de cálculo é esta renda.

Para imposto de renda há quatro tipos de renda, a saber, sujeitas a tributação exclusiva (tributáveis exclusivamente na fonte), tributáveis, não tributáveis e isentas.

Rendimento tributável: Receita Federal considera como renda (salários, alugueis, rendimentos na bolsa de valores – acréscimo patrimonial); não tributável: receita federal não considera como renda (supostamente acréscimos patrimoniais, mas não são – exemplo: mesada, que é renda já tributada quando auferida pelo sujeito originário; indenização depositada pelo seguro; seguro doença; valor recebido a mais no IR; diárias de viagem). Tudo que for considerado indenização (inclusive dano moral) não vai ser renda, já que esse valor é ressarcido, isto é, substitui algo anteriormente existente. Obs.: plano de demissão voluntária (ressarcimento para o futuro dos salários que poderiam ser auferidos). O acréscimo patrimonial é aferido através da comparação entre o patrimônio anteriormente existente e o novo, após o recebimento da receita.

### *6. Quem são as pessoas obrigadas de declarar IR?*

Um dos critérios para fixar quem são os sujeitos obrigados de declarar o IR é a renda anual auferida;

Devem declarar também quem auferir renda não tributável (indenização por exemplo) acima de quarenta mil reais. Até os valores não tributáveis devem ser declarados.

Pessoas com aplicações na bolsa de valores em qualquer valor;

Pessoas que alienaram bens.

Pessoas com atividade rural.

Pessoas proprietárias de bens e direitos acima de trezentos mil reais.

Quem não se encaixa nos critérios de obrigação podem declarar IR, o que é indicado.

Obs.: o sócio de uma empresa não paga IR sobre lucros e dividendos, visto que, em tese, já houve recolhimento pela pessoa jurídica.

### *7. Formas de apuração*

Duas formas: simplificada e completa.

Simplificada: renda declarada e a Receita Federal pressupõe o gasto de 20% sobre essa renda (despesas).

Completa: deve-se declarar a renda e todas as despesas, comprovando-as com recibos.

Quem tem mais de 20% sobre a renda com despesas deve optar pela completa, se possível a comprovação das mesmas.

### *8. Deduções*

Despesas que podem ser deduzidas da renda:

a) saúde (médico, dentista, plano de saúde)

Fisioterapeuta, psicólogo, cirurgia plástica? Antes havia muita discussão nesse sentido, mas hoje a jurisprudência assentou o entendimento de que tais despesas podem ser deduzidas.

Anteriormente, no caso da cirurgia plástica apenas se podia deduzir cirurgias reparadoras. Hoje, a jurisprudência evoluiu para possibilitar a dedução dessas despesas (pela cirurgia plástica busca-se o bem estar).

As despesas com remédios não são dedutíveis, salvo as despesas dos medicamentos disponibilizados pelo hospital que já integram o gasto total com a internação hospital.

Gastos com aparelho ortodôntico também são dedutíveis.

Pode-se retificar a declaração em até 5 anos (que é o prazo para a receita cobrar – prescrição), ou até a receita federal realizar a notificação.

Obs.: discrepância nos recibos enseja multa de 150%

#### b) educação

O limite de gastos deduzíveis com a educação é de três mil e noventa e um reais por pessoa.

Qual a lógica disso? Justiça social do IR: independentemente das capacidades financeiras dos contribuintes, o gasto com a educação deve respeitar determinado limite para serem deduzidos.

Faculdade, mestrado, doutorado, ensino médio, fundamental, creches, cursos técnicos e profissionalizantes são deduzíveis.

E demais cursos (inglês, informática, etc)? Não são dedutíveis. Também não são dedutíveis materiais escolares, incluindo livros, uniformes e transporte escolar.

Discussão recente: fim do limite ou aumento do limite.

#### c) dependentes

Hoje, ter um dependente enseja automaticamente dedução de R\$ 1.964,72 por ano.

Dependentes: filhos (até 21 ou até 24 se cursando faculdade), cônjuges e companheiros, ascendentes, irmãos até determinado valor. Curatelados e tutelados, enteados.

#### d) pensão alimentícia

Pra quem recebe é considerado renda a partir de R\$ 1.500 por mês. Pra quem pagou é tido como gasto dedutível.

Se o sujeito tiver bens ele deve os declarar, para que a receita federal cruze a renda auferida com o patrimônio do sujeito. Não haverá incidência do imposto sobre o valor desses bens.

### 9. Alíquotas

Progressiva

R\$ 1.637,11 – 0%

R\$ 1.637,12 a R\$ 2.453,50 – 7,5%

R\$ 2.453,51 a R\$ 3.271,38 – 15%

R\$ 3.271,38 a R\$ 4.017,65 – 22,5%

Mais que R\$ 4.017,65 – 27,5% (discussão: teto da alíquota máxima é baixo, apenas R\$ 4.017,65)

A alíquota incide sobre a diferença entre a renda e o valor não tributável (R\$ 1.637,11)

**16-05-2013**

## **IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA**

Aplicação análoga ao tributo CSLL (Lei 9.420/96 c/c Decreto 3.000 – Regulamento de Imposto de Renda).

Lei 9.718/98

### *1. Conceito de renda para pessoa jurídica*

Receitas da pessoa jurídica menos as suas despesas

Receita bruta – ICMS – custo da mercadoria vendida = lucro bruto

Lucro bruto – despesas = lucro líquido (o IR incide sobre esse valor)

Obs.: demonstração do resultado do exercício (DRE); balanço patrimonial

Por vezes, a exação considera ou não algumas receitas para a aferição do lucro líquido (fins sociais).

### *2. Base de cálculo*

A exemplo do IRPF, o contribuinte pode, em tese, optar por um dos tipos de declaração previstos, a saber:

a) lucro real: apuração de todas as receitas e todas as despesas; quais as empresas obrigadas a declarar pelo lucro real? As Sociedades Anônimas (pessoas jurídicas que não tem a delimitação e um dono – publicidade da renda), as limitadas que faturam mais de R\$ 48 milhões anuais, empresas financeiras (banco, seguro, cartão de crédito, crédito consignado). Registre-se que a menor das empresas pode optar pelo lucro real.

b) lucro presumido: incidência de percentuais previstos em na Lei 9.249 sobre a receita bruta da empresa para se aferir o lucro; presunção de lucro (alíquotas), considerando a receita a bruta da empresa, sem que nenhuma despesa seja declarada; o IRPJ e o CSLL incidem sobre o valor aferido da incidência da alíquota sobre a receita bruta.

Quando as despesas são muito altas ou muito baixas, a opção do lucro presumido é a escolha mais ponderada.

c) lucro arbitrado: quem arbitra o lucro é a Receita Federal. Situações: a) o incêndio numa empresa destrói todos os documentos contábeis, sendo impossível aferir o valor da receita bruta. Assim, a RF arbitra o lucro; b) no caso de sonegação de impostos, a RF também arbitra o lucro. Geralmente são hipóteses em que é materialmente impossível a aferição do lucro da empresa.

Há vários critérios para arbitramento da receita.

d) SIMPLES: empresas de pequeno porte ou microempresas (LC 123/06); pagamento não só do IRPJ, mas do CSLL, ICMS, PIS/COFINS e ISS também. Aqui, a base de cálculo é o lucro simples, e não o real, presumido ou arbitrado.

A cada exercício a empresa pode optar por determinado tipo de declaração, mas escolhida num exercício, a opção deverá ser observada até o seu fim.

Obs.: PIS/COFINS tem como base de cálculo a receita bruta, enquanto o IR, o lucro.

### *3. Forma de apuração*

A empresa pode optar por duas formas de tributação, a saber, trimestral e anual.

No trimestral, há, em tese, fechamento do balanço de três em três meses para a aferição do lucro. O exercício é de três meses. A diferença pro anual é o lapso temporal (de um em um ano, e não de três e três meses)

Nos dois planos de tributação há pagamento de estimativa mensal, havendo ajuste final no caso de apuração anual.

Saldo negativo: pagamento a maior do IR pela pessoa jurídica; pode haver solicitação do ressarcimento ou de compensação, que é automático. Diferença para o IRPF, uma vez que nesse imposto o pagamento a maior é necessariamente depositado para o contribuinte.

Qual o melhor plano? Depende do empreendimento. Se ele for sazonal, a melhor apuração é a anual já que o tributo incidiria após o ajuste.

Para atrair investimento, no caso da empresa ter rendimento positivo todo semestre, a melhor forma de apuração é o anual.

A compensação se limita a 30%.

A forma de apuração trimestral é a regra.

#### *4. Alíquota*

Depois de apurado o lucro líquido é que haverá incidência da alíquota do IRPJ

Alíquota de 15%; contudo, quando o lucro é acima de R\$240 mil, haverá adicional de 10% sobre o valor excedente.

Apesar de o CSLL (9%) também incidir sobre o lucro líquido, a base de cálculo não é a mesma do IRPJ, já que para cada tributo considera-se determinadas despesas e se exclui outras, podendo ter como resultado o mesmo valor, mas não a mesma base de cálculo (assim já se decidiu o STF).

Da mesma forma do IRPF, para fins de IRPJ, há despesas dedutíveis e não dedutíveis (exemplo, multa de trânsito – é despesa, mas para fins de IRPJ não é despesa dedutível).

Há determinadas operações que justificam abatimento percentual no IR total devido (exemplo, doações).

**20-05-2013**

### **IPI (IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS)**

Competência → União

O escopo de abrangência desse imposto

Na maioria dos países incide imposto único sobre o consumo (IVA) → não vinculação; não cumulatividade; uniformidade da carga tributária.

No Brasil, pelo fato de sermos uma federação na qual todos os entes federados possuem poder de tributar, adotou-se tributação sobre o consumo diversa → IPI, ICMS e ISSQN

IPI é verdadeiro IVA federal → não cumulatividade → compensação em cada cadeia

Incide sobre a venda do produto industrializado → contribuinte é quem realizou a industrialização

ICMS → incide sobre toda venda de mercadoria industrializado ou não e sobre serviços de transporte e comunicação

ISSQN → diferentemente do IPI e do ICMS não tem o atributo da não cumulatividade.  
Incide sobre prestações de serviços previstas em lei

Essa tríplice tributação sobre o consumo gera diversos problemas.

## IPI

Tem os atributos da não cumulatividade (já estudado no PIS/COFINS não cumulativos) e da seletividade

Princípio da seletividade → estipula que o imposto terá alíquotas maiores quando o produto industrializado tributável for supérfluo e menores quando o produto industrializado tributável for essencial. É dentro dessa lógica que o IPI sobre cigarros tem a maior alíquota dentro de nosso sistema. Alíquota específica (10 centavos por maço de cigarro). Anteriormente aplicava-se a alíquota ad valorem que quadruplicava o valor do cigarro.

Princípio do não confisco → a tributação não pode confiscar o patrimônio do contribuinte. Tendo em vista esse princípio, a seletividade no IR seria totalmente inconstitucional. Mas a seletividade é permitida quando se tem produtos supérfluos (bebidas alcoólicas, cigarros)

O IPI incide diretamente sobre o valor do produto. Assim, a redução ou extinção temporária do IPI (como ocorre na indústria automobilística) tem consequências imediatas sobre o preço, ainda que não integrais.

Nascido como tributo extrafiscal, o IPI hoje tem dupla face: extrafiscalidade (cigarros) e fiscal (58% do valor arrecadado ao IPI são repassados a União e Estados).

Se sujeito ao princípio da noventena ou da espera nonagésima → evita a cobrança imediata de majoração da alíquota ou instituição do imposto visando fins arrecadatórios. Não se sujeita ao princípio da anterioridade anual.

Exceção ao princípio da legalidade no que toca a fixação da alíquota. A lei federal previamente fixa a alíquota mínima e máxima, enquanto decreto ou ato normativo abaixo dos decretos (instruções normativas, ofícios circulares, resoluções) fixa a alíquota do IPI dentro dos limites da lei federal.

Ademais, tem-se a imunidade no IPI nas exportações de produtos industrializados → desoneração das exportações → produzido o produto no Brasil e exportado para o estrangeiro, não há incidência do IPI nesse comércio.

Por outro lado é exigido nas importações → oneração das exportações

LC em matéria de IPI é o CTN

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

Fato gerador

1. desembaraço aduaneiro quando de procedência estrangeira → tributo aduaneiro → incidência no momento do desembaraço aduaneiro

Obs.: importações realizadas por não contribuintes do IPI (pessoa física) → dispensa do tributo → segundo o professor, é dispensa equivocada já que o tributo deveria incidir

O adquirente final do produto suporta a incidência final do IPI (repassa do tributo no preço de aquisição) → contribuinte de fato: não recolhe o tributo, mas suporta a sua cobrança.

Quando a montadora importa automóvel ela é obrigada, pela lei e jurisprudência, a pagar IPI na importação. Também incidirá IPI na revenda do automóvel importado no mercado interno, mas graças a não cumulatividade há a compensação do que fora pago anteriormente na importação. O IPI não deixa de incidir, não havendo apenas duplicidade.

Contudo, algumas pessoas físicas decidem importar automóveis por conta própria. Tendo em vista que o IPI pago na importação não poderá ser compensado com o IPI na revenda da mercadoria no mercado interno por não ser o importador contribuinte do IPI, dispensa-se o pagamento do IPI na importação.



Num segundo momento, o STF estendeu esse entendimento para importações realizadas por pessoas jurídicas que utilizaram o produto em benefício próprio (aparelhagem médica sem igual no Brasil) → feriu-se o princípio da isonomia tributária

2. a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

CTN não fala em venda mas sim em saída, incidindo, em tese, IPI até mesmo quando há saída para exposição dos produtos. Mas a legislação do imposto prevê nessa hipótese a suspensão condicional da incidência do imposto. Condição é a comunicação do retorno do bem à Receita Federal. Não comunicada o imposto incidirá.

3. a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Não regulamentação dessa hipótese, não havendo incidência nesse caso do IPI → princípio da legalidade. Arrematações residuais que não trazem maiores prejuízos ao mercado.

Objetivo: igualar os preços da arrematação dos produtos apreendidos com os ordinários.

Essas três hipóteses são os três fatos tributáveis pelo IPI.

O que é produto industrializado?

Art. 46, parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

Três operações que tornam o produto industrializado

1. modificada a natureza do produto → alterar as propriedades físico químicas de um bem. A modificação da natureza equivale a modificação das propriedades físico-

químicos de um bem. Exemplo a indústria do plástico é indústria por causa das alterações físico-químicas dos insumos para a produção de plástico.

2. modificação da finalidade. Exemplo: chapa de plástico utilizada para um encosto de uma cadeira.

3. aperfeiçoamento do consumo. Ocorre quando se insere o produto em determinada embalagem que visa a ele conferir um maior valor. Busca-se valorizar o produto com sua inserção em uma embalagem. Não é embalagem para transporte.

É indústria a empresa que adquire produtos e embalagens de outras empresas realizando a embalagem → há industrialização pelo aperfeiçoamento do consumo.

### **23-05-2013 (PEGAR ESSA AULA COM ALGUÉM)**

O IPI tem o atributo da não-cumulatividade, além de não incidir sobre a exportação de produtos industrializados (imunidade – delimitação negativa da competência tributária).

Art. 153, §3º, IV. Terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.

Bem de capital: maquinário (máquinas para fazer máquinas ou produtos)

Comando não autoaplicável, representando um comando ao legislador.

### **IOF**

CF, art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

IOF ou ISOF é o apelido do imposto, sendo o seu verdadeiro nome o contido no referido dispositivo. São quatro distintos fatos tributáveis nos quais incide o IOF.

IOF é imposto marcadamente extrafiscal, tendo como finalidade regular o mercado de crédito, de câmbio, de valores mobiliários e o de seguros. A depender da alíquota aplicável para cada uma dessas operações, haverá estímulo ou desestímulo a realização dessas operações.

Também exceção ao princípio da legalidade, já que o legislador fixa o intervalo das alíquotas possíveis e o executivo, por sua vez, fixa a alíquota aplicável.

O que se pode mudar por decreto no IOF, IPI, II e IE é a alíquota e não a base de cálculo. Esta deve ser alterada por lei, apesar de o CTN dispor que a sua alteração pode ser feito por decreto (dispositivo não recepcionado pela CF).

### *Operações de crédito*

Ao contratar uma operação de crédito, o contratante se torna contribuinte do IOF. Contudo, quem recolhe o imposto é a instituição financeira que disponibiliza o crédito (é mais fácil cobrar o imposto de quem oferta o empréstimo, por causa de seu poderio econômico e da pouca quantidade de entes que oferecem o crédito, em face da quantidade de pessoas que o contraem).

O IOF não incide sobre operações financeiras, mas sobre operações de crédito!

Tendo isso em vista, se o empréstimo não for cedido por uma instituição financeira, aquele que contrai o empréstimo fica obrigado a pagar o IOF? Até 1999, a lei do IOF somente previa a incidência do imposto apenas em empréstimos cedidos por instituições financeiras. Contudo, com o advento da Lei 9.779/99, passou a valer a regra do seu art. 13, a saber, “as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras”.

Incidência de IOF nas operações de créditos realizadas entre integrantes do mesmo grupo econômico? A constitucionalidade desse artigo está para ser julgada pelo STF.

Segundo o professor, o ganho econômico reflete a capacidade contributiva. Assim, havendo o excedente de riqueza tributável deve haver a incidência do imposto. Contudo, se o empréstimo é realizado não com vistas de ganho econômico, mas apenas como auxílio nas atividades da pessoa jurídica do grupo econômico, a incidência do imposto não se justifica → empréstimo gratuito → inexistência de capacidade contributiva (tese presente nas ações que defendem a não incidência do tributo).

Em 1990 foi editada lei que dispunha incidir o IOF sempre que houvesse saque de caderneta de poupança. Há operação de crédito na retirada de pecúnia própria do banco? STF declarou a inconstitucionalidade dessa disposição.

O cheque especial é uma operação de crédito (não há fundo na conta e o banco empresta automaticamente o valor).

O IOF incide em valores diários (0,041% ao dia) sobre a operação de crédito em curso.

Obs.: o crédito tributário é sempre corrigido por juros simples.

#### *Operações de câmbio*

Alíquota de 0,38%.

Compra de moeda estrangeira no país.

Para desestimular os gastos do nacional no exterior, o governo aumentou a alíquota incidente (6% maior do que a alíquota incidente na compra de moeda estrangeira no território nacional), apenas nas operações de câmbio realizadas por meio do cartão de crédito internacional.

#### *Operações de seguro*

Quando se paga o prêmio dos seguros (valor pago mensalmente ou de uma única vez para pagar o seguro contratado, não se confundindo com a indenização pelo acontecimento do sinistro), o segurado paga o IOF (contribuinte) para a seguradora (quem recolhe).

#### *Operações relativas a títulos ou valores mobiliários*

A um 2 ou 3 anos o governo estava preocupado com ingresso de capital estrangeiro no Brasil (especulação) → elevação da alíquota do IOF nas operações com títulos ou valores mobiliários realizados por estrangeiros (tributação mais elevada para o capital especulativo, isto é, para aquele que investe e recolhe o lucro, levando-o para o estrangeiro e deixando os investidores nacionais na mão). Se o capital ficasse retido no país por algum tempo (2 anos) a alíquota seria a ordinária.

O imposto é cobrado na entrada do capital.

#### *IOF sobre o ouro*

No Brasil, o ouro pode ser mercadoria (joias) ou ativo financeiro (investimento).

No caso de mercadorias, incide o ICMS. A barra de ouro é ativo financeiro (que vale mais do que dinheiro).

Padrão ouro → emissão de moeda até os limites das reservas de ouro (padrão que vigorou até o intervalo de 1930 a 1945).

O ouro ativo financeiro se sujeita ao IOF e não ao ICMS. Nesse caso, o IOF é específico, que incide uma única vez, com alíquota determinada pela CF (1%) sobre a operação de origem (banco que compra ouro diretamente da associação de garimpeiros). A receita é dividida da seguinte forma: 70% para o Município e 30% para o Estado nos quais o ouro fora produzido.

Já houve lei que buscou tributar as operações subsequentes de ouro. STF julgou inconstitucional essa lei, ao entender que não poderia haver ampliação da incidência do IOF para além das operações de origem.

**27-05-2013**

## **IMPOSTO TERRITORIAL RURAL (ITR) E IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL TERRITORIAL URBANA (IPTU)**

Semelhanças: impostos; territoriais

Diferença: terra-nua; predial

O ITR tributa aquilo que a legislação chama terra-nua → propriedade territorial → base de cálculo é o valor da terra-nua (a plantação não é incluída na base de cálculo do ITR) → propriedade territorial.

Já a base de cálculo do IPTU inclui o terreno e a propriedade predial → propriedade predial.

Predial → edificação, residencial, comercial ou industrial (pode ser subterrânea). IPTU sobre imóveis edificados geralmente é mais elevado que o do terreno baldio.

Art. 32 do CTN → área urbana → por exclusão, toda área que não for urbana será rural (conceito por exclusão) → não há no direito brasileiro definição do que deve ser considerado área rural, mas apenas do que é área urbana.

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§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:

Considera-se área urbana aquela que tenha dois dos (cinco) melhoramentos dos incisos deste parágrafo (a seguir) desde que tenham sido 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 → escola e posto de saúde construídos ou mantidos pelo poder público

Ademais, é necessário que a legislação municipal considere a área como urbana. Para o Município é sempre melhor considerar a área como urbana.

O IPTU é mais interessante (arrecada mais), já que a base de cálculo é maior, não porque leva em consideração o prédio, mas porque o metro quadrado urbano vale centenas de vezes mais do que o metro quadrado rural (diferença brutal de valor). Urbano → metros quadrados; Rural → hectares.

Há hipóteses na qual mesmo sem a existência dos melhoramentos a área pode ser considerada urbana, nessa hipótese:

§2º. A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Exemplo: aprovado o loteamento, houve incidência de IPTU na área do Alphaville antes mesmo de realizada a urbanização (obras).

O conceito de área rural será obtido por exclusão (será rural toda área que não for urbana).

Contudo, há hipótese na qual mesmo em uma área considerada urbana (que se enquadre nos parágrafos do art. 32 do CTN) o imóvel pode se sujeitar ao ITR e não ao IPTU → art. 15 do Decreto-Lei 57/66 → modificação do art. 32 do CTN

Art. 15. O disposto no art. 32 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, não abrange o imóvel de que, comprovadamente, seja utilizado em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, incidindo assim, sobre o mesmo, o ITR e demais tributos com o mesmo cobrados.

Exemplo: adquire-se terreno (prédio) em área urbana, plantando-se nele alface hidropônica. Pelo Decreto-Lei pagar-se-ia ITR; num jockey-club, comprovado a preponderância de atividade não urbana, ela (a atividade) ditará o tom do imposto devido (ITR) → em matéria tributária não se subjetiva a aplicação da lei, não se leva em conta a ideologia, devendo se aplicar o que está descrito na lei, sob pena de dar espaço ao arbítrio de quem estar investido do poder.

A União pode delegar a capacidade tributária ativa para o Município ou o DF. Competência → poder de tributar, instituir o tributo por lei; capacidade → cobrar, fiscalizar e arrecadar o tributo.

Parafiscalidade é a delegação da capacidade tributária ativa do ente competente para outro ente público. Outro exemplo é a contribuição cobrada nos interesses de determinada categoria profissional (CRM).

No ITR, a União, quando investida da capacidade tributária, além de competente, fica com 50% da arrecadação, repassando os outros 50% ao Município em que estiver situado o imóvel rural. Contudo, pode haver delegação da capacidade tributária, mediante convênio da municipalidade com a Receita Federal, fazendo o Município jus a integralidade da receita auferida (100%).

Problemática: em havendo o referido convênio, pode a União reduzir as alíquotas do ITR ou realizar isenções? Sim, pois ela é o ente investido na competência tributária, que pressupõe a majoração das alíquotas ou as concessões de isenções (altera-se o tributo quando bem entender, pouco importando com quem esteja a capacidade tributária).

CF, art. 153, §4º

I – será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

*Será progressivo*

Assim como o IR (maior a renda, maior a alíquota), a progressividade fiscal é atributo do ITR. Assim sendo, quanto mais valiosa for a propriedade, maior será a alíquota (ou quanto maior a propriedade, maior a alíquota – presunção de riqueza). A progressividade da alíquota do ITR varia conforme o tamanho da propriedade → regra para a cobrança da alíquota progressiva do ITR.

*Fixação de alíquota para desestimular propriedades improdutivas*

É hipótese de progressividade extrafiscal (a alíquota será mais elevada para as propriedades improdutivas, na dimensão de sua improdutividade – quanto maior a improdutividade, maior a alíquota).

Art. 11 da Lei 9.393/96 c/c tabela única deste diploma. Art. 11. O valor do imposto será apurado aplicando-se sobre o Valor da Terra Nua Tributável – VTNT a alíquota correspondente, prevista no Anexo desta Lei, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização – GU.

II – não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

Pequena gleba → depende da região

Regra de imunidade tributária (conhecida na doutrina como imunidade do jeca-tatu) → pequeno produtor rural que tem uma gleba, a qual explora diretamente com a família, não possuindo outra.

Problemática: sujeito que possui glebas em área distintas que somadas possuem dimensão menor do que a de uma pequena gleba, assim definida em lei → não incidência da imunidade, pois não se deve possuir outro imóvel.

Se somadas as glebas não totalizarem a área da gleba pequena e o produtor não for proprietário de nenhum outro imóvel, incidirá isenção tributária (e não imunidade) prevista na Lei 9.363.



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. Não se pode utilizar o ITR como instrumento político.

Prova 03-06: matéria até hoje, com ênfase em impostos federais, contribuições sociais e arts. 150 a 152 da CF.

**06-06-2013**

## **IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E IMPOSTOS RESIDUAIS**

O IGF nunca foi instituído. Deve ser instituído por Lei Complementar.

CF, art. 154

Além dos sete impostos da competência ordinária da União, há dois impostos de competência extraordinária deste ente, a saber, imposto extraordinário de guerra e impostos residuais.

O imposto extraordinário de guerra pode, pela sua excepcionalidade, incidir sobre bases já tributáveis por outros impostos. Quando instituído a sua base de cálculo em fato tributável, o imposto extraordinário de guerra poderá incidir sobre o fato gerador de outro imposto.

Faz lembrar o empréstimo compulsório, já que pode ser instituído em caso de guerra. Contudo, pode ser criado por MP, não sendo necessária Lei Complementar. Não se sujeita a noventena e nem a anterioridade anual.

Ademais, pode a União instituir os chamados impostos residuais, que são aqueles impostos que incidem sobre bases de cálculos e fatos não tributados por outros impostos previstos na Constituição.

As regras para o exercício da competência residual de impostos são as mesmas para o exercício da competência residual de contribuições sociais: a) devem ser instituídos por Lei Complementar; b) não pode incidir sobre fatos geradores e bases de cálculos de outros impostos (mas apenas de outros tributos); c) imposto que deverá ser não-cumulativo (essa não-cumulatividade apenas deverá ser observado quando se tratar de incidência plurifásica – exemplo, possível imposto residual incidindo sobre a

propriedade de aeronaves e embarcações, que por sua natureza não é plurifásico, pressupondo apenas a propriedade, não havendo falar-se em não-cumulatividade).

## **IMPOSTOS DE COMPETÊNCIA DOS ESTADOS E DF**

São eles: IPVA, ITCD (também conhecido como imposto sobre herança e doações) e ICMS

### **IPVA**

Imposto sobre a propriedade de veículos automotores

Compete aos Estados e ao DF instituir o imposto sobre a propriedade de veículos automotores. É somente isso que prevê a Constituição.

Problemática: um helicóptero, um avião, um barco são um veículos automotores? Automotor é veículo que se move com motor próprio. Assim sendo, são veículos automotores. Tendo isso em vista, poder-se-ia falar em incidência de IPVA sobre a propriedade destes veículos. Contudo, o STF, em antigo julgado, restringiu o IPVA apenas aos veículos automotores de propulsão terrestre.

Já se instituiu taxa rodoviária única para custear serviço rodoviário (automóveis que trafegavam em rodovias), tendo como base de cálculo o valor do automóvel.

Problemática: pode uma taxa ter como base de cálculo o valor do automóvel? As taxas se prestam a remunerar o custo da prestação do serviço estatal (natureza contraprestacional). Assim sendo, não guardando relação a base de cálculo com o custeio do serviço prestado, a taxa era manifestamente inconstitucional. Com a extinção da taxa e com a ampliação da competência tributária aos entes federados, criou-se a possibilidade dos Estados e o DF instituírem IPVA.

Esse é um argumento (histórico) para incidência do IPVA apenas sobre a propriedade de veículos terrestres. Outro argumento é que, considerando que não há registro das embarcações e aviações juntos aos municípios e que parte das receitas do IPVA são distribuídas a estes entes federados, não haveria justificativa para cobrança de IPVA sobre a propriedade de veículos que não terrestres.

Registre-se também que o IPVA apenas incide sobre a propriedade de veículos que necessitam de placas para trafegar, não alcançando tratores, máquinas de colheitas, miniveículos, etc.

Um automóvel pode ser utilizado pela família ou por um taxista (mesmo automóvel com usos diversos). A Constituição prevê a possibilidade de incidência diferenciada de IPVA sobre automóveis com utilização distinta. Exemplo: IPVA reduzido sobre propriedade de automóveis destinados ao transporte público.

Ademais, é prevista isenção para os deficientes proprietários de veículos adaptados. A alíquota do IPVA sobre carro importados pode ser mais elevada que de um carro nacional? Não, tendo em vista o princípio da isonomia nacional (os produtos importados e nacionais devem ter a incidência da mesma carga tributária, sendo o Imposto de Importação o tributo que se presta a fazer a distinção).

Caso: Amapá – isenção de IPVA para os proprietários de veículos associados de determinada associação. Inconstitucionalidade. Vincular a isenção do IPVA à associação de uma entidade privada e quebra do princípio da isonomia. A partir de que a lei estipular como critério de isonomia a associação à determinada entidade, ela fere o princípio da isonomia, já que os não associados estariam em situações prejudicial.

Ao ser os impostos tributos não vinculados a uma atuação estatal, para que não haja conflito de competência, além de a CF instituir o imposto, deve haver um aprofundamento das nuances do tributo por Lei Complementar (definição dos contribuintes, da base de cálculo, do fato gerador).

Tributos como o ICMS e ISSQN tem lei específica, outros são regulados no CTN. O IPVA não foi incluído no CTN, já que fora criado por EC. Assim, os Estados ficam livres a instituir regras acerca do IPVA por eles cobrados, que geram bastante discussão.

Problemática: pode uma locadora de veículos emplacar seus automóveis em município de Estado com menor alíquota de IPVA para a utilização do mesmo no território de outro Estado, considerando que possui estabelecimento neste ente federado? Segundo o professor, já existem regras no CTN capaz de resolver a questão: a) quem escolhe o domicílio tributário é o contribuinte e não o ente público; b) o imposto é sobre a propriedade e não sobre o uso. O que não pode acontecer é, um sujeito, valendo-se de casebre situado em município de Estado com baixa alíquota de IPVA, emplacar centenas de veículos junto a esse ente federado (simulação). Não sendo esse caso, seria

possível o emplacamento do veículo em outro município no qual tenha domicílio o sujeito.

A guerra fiscal do IPVA existente na atualidade decorre da falta de LC para regular o IPVA.

Atentar para o art. 24, §§3º e 4º da CF.

§ 3º - Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§ 4º - A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

Ocorre a suspensão e não revogação, isto é, perdendo eficácia a LC, a lei estadual volta a ter a sua.

### **10-06-2013**

Sessão do Conselho de Contribuintes na sala da congregação, 11-06-2013, 8h30min

### **ITCD ou ITCMD**

Imposto sobre herança e doações

Tributa recebimento de heranças *causa mortis* e recebimento de doações (de quaisquer bens ou direitos)

Enquanto em outros países a alíquota chega a 50%, no Brasil esse imposto é limitado (por força de resolução do Senado Federal a alíquota máxima que os Estados podem cobrar é de 8%).

A alíquota do imposto deve estar sempre prevista em lei.

Progressividade da alíquota? Posicionamento tradicional do STF veda tal hipótese.

Entendimento superado

### **ICMS**

**ITCMD (IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E SOBRE DOAÇÕES)**

O ITCMD é imposto de competência dos Estados, que tributa dois fatos distintos: recebimento de heranças e recebimento de doações, de bens móveis ou imóveis (de quaisquer bens ou direitos). Daí seu nome (imposto sobre transmissão causa mortis e de doações, de bens e direitos).

Nos países desenvolvidos, as alíquotas giram em torno de 50%. No Brasil, estabelece a CF que o Senado deve fixar a alíquota máxima, por resolução. Tal alíquota foi fixada em 8%. Portanto, por força de resolução do Senado Federal, nenhum estado poderá fixar alíquota superior a 8% sobre o valor do bem doado, ou do quinhão herdado. Isso não impede que o Estado fixe, por lei própria, a alíquota, nestes limites. Isso pelo princípio da legalidade estrita (a alíquota do imposto deve estar sempre prevista em LEI).

Houve, durante décadas, a discussão se as alíquotas poderiam ser progressivas, conforme o valor do bem. O entendimento do STF era no sentido de proibir a progressividade fiscal, dado que o ITCMD seria um imposto real e não pessoal.

Não é da natureza do imposto real atingir com maior propriedade a capacidade contributiva do pagante. Por isso, não faria sentido autorizar a progressividade de alíquotas. Esse entendimento, contudo, foi superado, por precedente recente do STF (o estado do RS passou a admitir a progressividade fiscal das alíquotas do ITCMD).

Hoje, o que se tem é a possibilidade de os Estados instituírem alíquotas progressivas do ITCMD quanto maior for o valor do bem herdado ou doado. Tendo em vista os diferentes fatos que ensejam a sua cobrança, existem regras bastante particulares relativas a cada um desses fatos:

- morte: uma vez que a pessoa morre, opera-se a transmissão imediata de seus bens aos seus herdeiros, ainda que eles não saibam. Obviamente, será necessário inventário, no qual se apurará o valor total da herança. Não obstante, e pelo fato de que inventários, muitas vezes, demoram anos para se encerrar, o fato tributável ocorre no momento da morte. Se o fato tributável ocorre no momento do óbito, a legislação que se aplica para cálculo do ITCMD devido é aquela vigente na data da morte! Essa é uma primeira regra, extremamente relevante, isso porque, desde a morte, até o final do inventário, podem existir diversas leis estaduais, em matéria de ITCMD. Não importa, assim, se a lei vigente na data da morte já tenha sido revogada.

No entanto, pode ocorrer uma demora no procedimento de avaliação dos bens inventariados. Existem tributos que são lançados de ofício (sem que haja o ato administrativo de lançamento que corporifica o valor tributário devido, não se faz possível o pagamento), como é o caso do IPTU, do IPVA, etc. São tributos nos quais é

necessário o ato administrativo de lançamento, que identifica o valor devido a título de tributo, para que o contribuinte possa pagar. O oposto é o tributo lançado por homologação (é a antítese do tributo lançado de ofício): é aquele no qual o próprio contribuinte avalia o fato e a legislação, calculando o imposto que entende devido e recolhendo-o aos cofres públicos, sujeitando-se à homologação do pagamento, no prazo de cinco anos (exemplo: IR). Entre o tributo lançado de ofício (o poder Público se encarrega de todo o trabalho de cálculo) e o tributo lançado por homologação (responsabilidade do contribuinte), existe um meio termo: tributo lançado por declaração, no qual se insere o ITCMD causa mortis. Neste, o contribuinte presta informações sobre o valor venal dos bens. Diz, portanto, que os bens têm o valor de X. A partir desta informação, o juiz abre vista à Secretaria da Fazenda, que dirá se concorda ou não com a avaliação dos bens. Se houver discordância, ou o juiz concorda com uma das partes, ou pede perícia judicial, para identificar o valor exato dos bens. É na data da avaliação dos bens, após todo o procedimento contraditório de avaliação dos bens que integram o inventário, que se obterá a base de cálculo que integra o ITCMD. A legislação é a vigente à data da morte, mas a base de cálculo é aquela obtida na data da avaliação dos bens (podem até coincidir, mas o comum é que tardem anos até que se chegue a uma definição do valor tributado por esses bens).

Nesse caso, existem algumas discussões sobre prescrição e decadência. Mas o posicionamento mais recente do STJ é de que o ITCMD só se torna exigível uma vez ultimada a partilha. Apesar de, na prática, o que ocorre ser o recolhimento antecipado, nos casos de inventários de valores maiores, a questão costuma surgir: o Estado quer receber o imposto antes e oferece até desconto para o pagamento em até 180 dias após a morte. Mas, apesar de o fato gerador ocorrer no momento da morte, o ITCMD causa mortis somente se torna exigível na data da homologação da partilha, porque é somente neste momento que se saberá o número de herdeiros, quanto cada um irá receber e quanto cada um deverá recolher. Antes desse momento, não é exigível o imposto sobre herança, pelo que não se há que falar em prescrição.

Esse entendimento está consubstanciado em três súmulas do STF: 112, 113 e 114!

112: o imposto sobre transmissão causa mortis se rege por todas as normas legais vigentes na data da abertura da sucessão, que é a data do óbito.

113: o imposto é calculado na data da avaliação, normalmente posterior à data do óbito.

114: o imposto não é exigível antes da homologação do cálculo do imposto devido. Este é lançado por declaração, no qual o contribuinte fornece informações de fatos (quais os

bens herdados) e o enquadramento jurídico desses fatos é realizado pela administração tributária, que diz, de acordo com esses valores, se concorda ou discorda, e o valor do imposto devido. O juiz, por sua vez, homologa ou não o cálculo do imposto. Essa homologação só poderá ser feita de forma eficaz após a partilha. Pode até ser feita antes, mas o imposto só se torna exigível após a partilha (que apura quanto cada qual deverá herdar e recolher). Portanto, essas características do ITCMD causa mortis são bastante peculiares a esse imposto.

- ITCMD sobre doações: é lançado por homologação. Compete ao contribuinte dizer qual é o valor do bem que está doando. E compete ao donatário recolher o valor do tributo devido. O CTN permite, inclusive, que tanto o doador, quanto o donatário sejam considerados contribuintes. Dentro dessa possibilidade de escolha, as leis estaduais, em regra, escolhem como contribuinte do ITCMD o donatário (que recebe a doação de bens, direitos, dinheiro, etc.). Esse imposto era esquecido, até que, há alguns anos, premido pela necessidade de ampliação de suas receitas, o Estado passou a olhar com mais cautela para esse imposto. Após um convênio firmado com a RF, o estado passou a ter maior controle sobre o valor a ser pago por cada um.

Na declaração de IRPF existe um campo que o doador informa para quem doou e quanto doou em dinheiro, em dado ano. A seu turno, a pessoa que recebe a doação é obrigada a declarar o recebimento (ser o doador declara e o donatário não, sua declaração cai na malha fina). As doações recebidas são isentas de IR. Existe, inclusive, uma tese, no sentido de que se a doação já é tributada por imposto estadual, ela não poderia ser tributada pelo IR. Mas, a própria legislação do IR já isenta desse imposto o recebimento das doações.

Só que as pessoas que faziam isso ao longo dos anos, colocavam as doações, e muitas vezes se esqueciam de recolher o ITCMD (que em MG tem alíquota de 5%). Mas a regra é que as pessoas doam, declaram o IR para justificar o acréscimo patrimonial, e se esquecem de recolher o ITCMD (porque esse imposto não era fiscalizado). Isso até que o estado firmou convênio com a Receita Federal, quando passou a ter acesso a todas as doações efetuadas em MG. Com base nisso, o Estado expediu mais de 30.000 notificações, cobrando de seus contribuintes o ITCMD devido pelos últimos 5 anos. Dentro dessa lógica, o ITCMD, hoje, é um imposto que tem a atenção do Estado – tem gerado alguma arrecadação e acaba fazendo alguma diferença, pelo que vale a pena o estudo de algumas de suas regras.

1. CF, art.155: reza o dispositivo que o ITCMD relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao DF. De acordo com esta regra, recebido imóvel a título de doação ou herança, o recolhimento do ITCMD deve ser efetuado no estado no qual se situa o bem. Já se estivermos tratando de bens móveis, há duas regras distintas, para se definir o estado competente. Se for causa mortis, o ITCMD compete aos Estados nos quais tramitam o inventário. Esses bens móveis processados em inventário terão seu ITCMD recolhido ao Estado em que se processar o inventário. Já se o ITCMD de bens móveis for relativo à doação, a regra é que é devido ao estado em que tiver domicílio o doador. Mas o imposto sobre doação é cobrado, pela lei estadual, do donatário (regra, para definição do estado competente para cobrar, e outra regra de definição do sujeito passivo). O Estado Federal outorga a possibilidade, aos Estados, de escolher doador e donatário.

E se o donatário não paga? A legislação poderia atribuir responsabilidade subsidiária do doador, desde que houvesse lei e vinculação. Mas em MG, inexistente lei nesse sentido.

Pode ocorrer, contudo, que o doador não tenha domicílio no Brasil, mas no exterior. Então, a regra do domicílio como o critério definidor do estado para a competência do imposto deixa de existir. Pode ocorrer, também, que o inventário seja processado no exterior, ou que a pessoa que obteve os bens, tenha residência no exterior. Para essas situações, a CF determina a edição de uma LC estabelecendo normas gerais, de modo a evitar conflitos de competência dos Estados membros, no tocante a essa matéria. Porém, essa lei complementar não existe, de forma que cada estado edita suas LO respectivas.

Então, se o de cujus possui um apartamento em Miami, e o inventário tramita em MG, este estado cobrará o ITCMD, mesmo diante da ausência de LC sobre a matéria.

Enfim, essas são algumas regras constitucionais básicas relativas ao ITCMD.

Causa mortis: lançado por declaração do contribuinte e com enquadramento à lei pelo estado.

Sobre doações: lançado por homologação, pelo contribuinte, que calcula o imposto e o recolhe, sujeitando-se ao prazo de 5 anos para homologação.

## **IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS)**

É o principal imposto recolhido pelos Estados, dada a arrecadação que proporciona. Seus fatos tributáveis são três, bastante distintos entre si:

- operações de circulação jurídica de mercadorias (venda de mercadorias);



- prestação de serviços de comunicação;
- prestação de serviço de transporte não municipal (pois o transporte municipal se sujeita ao ISS). Já o transporte não municipal se sujeita ao ICMS.

São esses três fatos tributáveis que serão estudados, cada qual com suas peculiaridades.

#### 1. Operação de circulação jurídica de mercadoria:

O ICMS nasce em 1965, com o nome de ICM. Tendo nascido em 1965, com esse nome, o seu fato tributável era operação de circulação jurídica de mercadoria, e só. No início, houve muitas discussões, quanto ao que seriam essas operações. Havia uma tese do fisco, de que, se uma mercadoria fosse furtada de uma loja, o comerciante deveria pagar o ICM, dado que haveria circulação da mercadoria. Esse entendimento perdurou até que o STF entendeu que o fato tributável seria a venda de mercadoria (negócio jurídico oneroso e lícito). Dentro disso, surgiu uma segunda discussão: uma empresa tem, por exemplo, três filiais, uma em MG, uma no RJ, e uma em SP. Se um cliente deseja comprar uma mercadoria no RJ, que só tem em MG, prevalecerá o princípio da origem: o imposto cabe ao estado em que ocorrer a venda. Mas a localização do cliente será irrelevante, neste sentido.

Se transferir uma mercadoria de MG para o RJ, dentro da mesma empresa, e esse estabelecimento fluminense fizer a venda, para qual estado ficará o imposto? Rio de Janeiro, por ter sido lá efetuada a venda. Mas a mercadoria estava em MG, pelo que o estado sairia perdendo, em arrecadação tributária. Os estados passaram, então, a defender o ponto de vista segundo o qual são tributáveis pelo ICMS as transferências de mercadoria, entre estabelecimentos do mesmo titular. Qual a lógica dessa regra? Se a filial mineira transferir o bem para a fluminense, deixará imposto para Minas, ainda que a transferência seja a preço de custo. A filial fluminense vai se creditar do imposto transferido a Minas (princípio da não cumulatividade).

Livros são imunes de ICMS.

Exemplo: uma mercadoria estava exposta na vitrine da loja. Um dia, o vendedor a transfere ao estoque da loja. Houve circulação jurídica da mercadoria (ao passar da vitrine para o estoque)? Essa mercadoria, posteriormente, é transferida a outro estabelecimento da mesma empresa, na mesma cidade. Houve circulação jurídica da mercadoria? As lojas têm um único dono. Houve alteração na titularidade da mercadoria, pelo fato de ter saído de uma filial, a outra? E se, por sua vez, a mesma mercadoria fosse transferida a outra filial, em outro estado?

Não houve. Se não houve, não pode haver incidência de ICMS. O fato tributável é previsto na CF, como sendo a operação de circulação jurídica da mercadoria (transfere a titularidade do bem, mediante negócio jurídico oneroso). Portanto, são inconstitucionais as leis que preveem a incidência de ICMS na mera transferência de mercadorias, entre estabelecimentos do mesmo titular. O que importa é que a titularidade das filiais é a mesma.

No entanto, em uma saída de mercadoria das lojas Vitória, para as lojas Maia, ainda que pertencentes ao mesmo grupo, haverá circulação jurídica da mercadoria e mudança de titularidade.

Súmula 166, STJ: não incide ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Havendo, porém, duas empresas utilizando-se a mesma marca, haverá circulação jurídica de mercadoria.

**13-06-2013**

### **Fatos gerados do ICMS**

1. Operação de circulação jurídica de mercadoria
2. Prestação de serviço de comunicação
3. Prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal

*Conceito de mercadoria: coisa móvel destinada à mercancia*

Na revenda de um notebook entre particulares (venda de coisa usada), haverá circulação de mercadoria? Se o bem é de uso pessoal ele não é coisa móvel destinada à mercancia. Há diferença essencial entre o bem destinado ao comércio e ao bem destinado ao uso pessoal. Só se pode qualificar como sendo mercadoria aquele bem efetivamente destinado a comercialização. Se for destinado à utilização de pessoa física ou jurídica, o bem não será mercadoria. Assim, não há falar-se em incidência de ICMS na venda destes bens.

Softwares comercializados online são mercadorias (bens sem suporte físico)? A doutrina majoritária entende que não por ausência de suporte físico. Contudo, há pronunciamento do STF em ADIn que sustenta que nos dias atuais o conceito de mercadoria precisa ser revista. Ora, entender-se que o software de prateleira é mercadoria e que o mesmo software baixado pela internet não é, seria tratar de forma distinta situações que se igualam, cujo elemento que os diferencia não é muito

considerável. Várias legislações estaduais sustentam que mercadoria precisa ser corpórea → sem suporte físico não é mercadoria, não sendo mercadoria, não há falar-se em incidência do ICMS.

Há problema de impossibilidade de cobrar o imposto do software vendido por empresa situada no exterior e a cobrança de bem vendido por empresa situada no território nacional para um estrangeiro → criação de situação não-isonômica

Obs.: internet tax freedom act → isenta de tributos todas as transações feitas pela internet (inclusive compra de bens). Apenas agora é que se está pensando em tributar a comercialização de bens de volume considerável de circulação.

Problemática: a Fiat vende uma antiga máquina de pintura para uma montadora chinesa, tendo em vista ter adquirido nova máquina → não incidência de ICMS por se tratar de bem do ativo mobilizado → se incorpora ou tende a se incorporar ao patrimônio da empresa por 12 meses ou mais (não é mercadoria).

A Fiat troca o antigo automóvel do diretor, a ele concedido para utilização própria (usado por 24 meses), revendendo-o → essa venda não pode ser tributada por ICMS já que esse bem integrado o ativo mobilizado da Fiat, não sendo destinado ao comércio → a revenda decorre da natureza da atividade empresarial.

Locadora de automóveis: tem que adquirir grandes quantidades de automóveis para a realização de atividade (ganham grandes descontos perante as montadoras) → deve ocorrer a renovação da frota sob pena de ser excluída do mercadoria (concorrência) → deterioração rápida de automóvel → quando a locadora vende o automóvel anteriormente utilizado para renovação da frota, haverá incidência de ICMS? Não, pois ocorre a venda de bem do ativo permanente cabalmente desvalorizado, inobstante serem recorrentes (recorrência que decorre da própria natureza da atividade por ela explorada).

Em suma:

Exigência do bem que está destinado à venda seja destinado à venda → se for integrante do patrimônio da pessoa física ou jurídica não será mercadoria.

Embora quase que a totalidade das leis estaduais exigirem suporte físico para as mercadorias, há o supracitado entendimento do STF pela reconstrução do conceito.

## 2. Prestação de serviço de comunicação

Nos Estados federados, a empresa local de telefonia fixa é uma das maiores contribuintes do ICMS → prestadores de serviço de comunicação.

Assim, a arrecadação com a prestação de serviço de comunicação é extremamente importante para a saúde financeira dos entes federados.

Antes da CF/88, os Estados não tinham o poder de tributar prestação de serviço de comunicação. Ademais, havia três mercadorias não tributadas → energia elétrica, minerais e petróleo e seus derivados → tributados pelos impostos únicos federais (competência da União). Na época o tributo chamava apenas ICM.

Com a CF/88, agregou-se ao ICM a possibilidade de tributar esses bens, além de agregar a letra S (prestação de serviço de comunicação e prestação de serviço de transporte – interestadual e intermunicipal).

Ver livro do professor: ler a parte do livro sobre não-cumulatividade.

#### *Regra-matriz (hipótese) de incidência tributária do ICMS*

O conteúdo tributável pelo ICMS é prestação de serviço de comunicação

Prestação de serviço é conceito de direito privado → prestar serviço, de acordo com o direito civil, significa contratar terceiro que irá, mediante remuneração, exercer em prol do contratante uma atividade cujo resultado possui conteúdo imaterial.

1. Contratação de um terceiro → o autosserviço não é considerado prestação de serviço para fins de incidência de tributo; a contratação de terceiro é pressuposto para que se caracterize o fato prestar serviço, que justifica a incidência de tributo.

Se a operadora, oferece aparelhos de sua titularidade para que seus funcionários os utilizem não é prestação de serviço, não havendo incidência de ICMS → autosserviço.

2. Mediante remuneração → problemática: empresa destinada a conservação e limpeza de edificações e estabelecidos empresariais; tributável pelo ISSQN → essa empresa recebeu em comodato (cessão gratuita) sala em edifício comercial, instalando ali a sua sede; grata a essa atitude a empresa decidiu prestar gratuitamente serviço de limpeza ao edifício que cedeu à sala; houve autuação da empresa pelo não recolhimento de ISSQN acerca deste serviço; ela se defendeu alegando que a prestação era gratuita e portanto não haveria fato gerador → na verdade houve simulação (contraprestação), sendo a onerosidade intrínseca na maioria das vezes à própria prestação de serviço (salvo nos casos de marketing – OI 31 anos).

3. Resultado imaterial → o resultado do serviço não é tangível; o resultado do serviço de comunicação é a troca de áudio entre dois pontos; do transporte é o deslocamento de um corpo de um lugar para outro.

Comunicação é tornar ao público → envolve cinco elementos: emissor, mensagem, canal de transmissão da mensagem (forma de transmissão), o código em que a mensagem é transmitida e o receptor → presente estes cinco elementos estar-se-á diante da comunicação, do processo comunicacional.

Não incidência do tributo sobre a comunicação (fato amplo da vida social), e sim sobre a atividade empresarialmente organizada para viabilizar o processo comunicacional é que se tributa a prestação de serviço de comunicação.

Os Estados tentaram tributar pelo ICMS comunicação algumas atividades prestadas pelas operadoras que não são serviços de comunicação propriamente ditos. Há serviços não tributados pelo ICMS → números 0900 para obtenção de consulta → há serviço de consultoria prestado por telefone (consulta exotérica telefônica) → serviço de valor adicionado → se vale da comunicação telefônica para ser prestado, mas que com a prestação de serviço de comunicação não se confunde → valor da consulta debitado na conta telefônica, mas não tributado pelo ICMS e sim pelo ISS.

Existem outros serviços também prestados pela própria operadora que não são tributados pelo ICMS por não promoveram processo comunicacional → serviço de caixa-postal (espaço virtual no qual se armazena mensagens) → para o seu acesso deve-se fazer ligação telefônica; outro exemplo: anteriormente havia cobrança de valor pela habilitação do telefone celular (programação para que haja ingresso na rede de comunicação e passe a funcionar) → pela Súmula 350 do STJ fixou-se o entendimento de não incidência do ICMS sobre esse serviço. Não incide também ICMS sobre a taxa de instalação de equipamentos de televisão paga.

Em suma, o serviço de comunicação tributável pelo ICMS é aquele e tão somente o que envolve a efetiva comunicação de mensagem entre dois pontos (processo comunicacional). Fora disso, não se justifica a incidência de ICMS → jurisprudência pacífica do STJ.

Súmula 334 → não incidência do ICMS sobre serviço de provimento de acesso (é apenas o serviço de atribuição de número de IP) → o serviço de acesso a internet propriamente dito é tributável por ICMS, já que é serviço de comunicação.

### *3. Prestação de serviço de transporte não municipal*

O municipal (inicia e finda dentro dos limites do município) é tributável pelo ISSQN. O não municipal é tributável pelo ICMS.

Ressalva: em ADIn 1.600, o STF pronunciou que seria inconstitucional a cobrança de ICMS sobre a prestação de serviço de transporte aéreo de passageiros → faltariam regras claras de repartição do imposto. Professor não concordo muito com a decisão. Na mesma lógica o transporte terrestre de passageiros não poderia ser tributado (mas as empresas não entraram com ADIn) → pagamento de ICMS no transporte terrestre de passageiros e de carga também.

Regra → recolhe-se o imposto no Estado de origem (princípio da origem seguido pelo ICMS); originando a prestação de serviço de transporte em Minas Gerais, o imposto deve ser recolhido para este Estado.

Transporte coletivo entre municípios entre uma mesma região metropolitana (BH-Contagem). Não se justifica a incidência do ICMS nesse caso, já que o serviço essencial de transporte público ordinário seria essencialmente onerado. Os Estados firmaram convênio com a central de política fazendária para isenção de ICMS sobre o serviço de transporte coletivo por ônibus entre municípios de uma mesma região metropolitana.

Obs.: taxista → não incidência de ICMS → o cliente tem comando sobre o taxista, que fixa a sua disposição. Assim, não há contrato de serviço de transporte (no qual deve haver origem, destino e preço pré-determinado), mas sim locação de automóvel com motorista (com preço mensurado a depender de algumas circunstâncias – tempo, distância, etc) → o mesmo ocorre com a contratação de serviço de motorista.

**24-06-2013**

ISSQN

Compete aos municípios serviços de qualquer natureza

Mas não é todo e qualquer serviço que pode ser tributado pelo ISSQN. Há balizas/regras fixadas constitucionalmente:

1. O serviço tributável pelo ISS não pode ser tributável pelo ICMS (comunicação e transporte não municipal);
2. Não basta apenas ser não tributável pelo ICMS. O serviço tributável deve constar em uma lista veiculada pelo legislador complementar do Congresso Nacional → lista taxativa (*numerus clausus*) → atualmente está positivada no anexo único da LC 116/03 → lista que não é per si suficiente para que o imposto seja cobrado, já que se deve atender ao princípio da legalidade (instituição por lei específica ordinária) → a lista é apenas condicionante → a lei municipal pode repetir a lista da LC, mas não pode ir além.

Alguns pontos:

1. Em matéria de impostos, a função da LC é definir fatos geradores, base de cálculos e seus contribuintes. No caso do ISS a LC tem função de listar os serviços tributáveis. Ademais, a LC, no caso do ISS, diferentemente dos outros impostos, deverá fixar as alíquotas mínima e máxima do imposto.

A LC 116 fixou apenas a alíquota máxima (5%). O ADCT fixa a mínima de 2%. No caso de serviços de construção civil a alíquota pode ser fixada abaixo de 2%. O mínimo da alíquota é efetiva. A alíquota efetiva não pode ser inferior a 2% → inconstitucionalidade.

Outra função da LC é a de fixar as condições para concessão de incentivos fiscais em matéria de ISS.

Paralelo:

CF, art. 155, §2º, II, alínea g → em matéria de ICMS → LC 24/75 → aprovação unânime dos Estados por meio do órgão chamado CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) para concessões de incentivos fiscais em matéria de ICMS → a exigência de unanimidade faz com que raramente se viabilize a concessão de incentivos fiscais, fazendo com que os Estados os concedam à margem da lei (guerra fiscal).

CF, art. 156, §3º, III → em matéria de ISSQN → deliberação dos Estados e não dos Municípios → LC deve regular a forma e as condições para concessão dos incentivos → previsão no ADCT de isenção acerca dos serviços de construção civil.

Vedação das concessões heterônomas (concessões concedidas por um ente diferente do ente que tributa). Ente competente para isentar é o ente competente para instituir. Contudo, há uma única autorização na CF atual para concessão heterônoma de isenção (art. 156, §3º, II) → pode a LC (e assim o é) excluir da incidência do ISS as exportações de serviços para o exterior.

#### Competência para tributar a prestação de serviço

Toda vez que a CF se vale de um conceito de direito privado para atribuir competência tributária esse conceito somente pode ser interpretado à luz do direito civil. O legislador tributário não pode substituir o sentido e o alcance desses conceitos. Isso ocorre no caso do ISS (tributação sobre prestação de serviço).

Prestar serviço → exercer em prol do contratante, mediante remuneração, atividade que tem como produto final coisa imaterial (obrigação de fazer, e não de dar ou e não fazer). Assim, na lista acima mencionada somente obrigação de fazer pode nela estar contida, sob pena de violação ao art. 110 do CTN (dispõe que o legislador tributário está adstrito aos institutos do direito privado mencionados pela CF para instituição de competência tributária). Tendo isso em vista, pode constar na lista locação de bens móveis? Não, já que é obrigação de dar e por isso não é serviço à luz do direito privado (assim já o fez, e a Súmula Vinculante 31 rechaçou a exação sobre locação de bens móveis). Alguns itens da lista ainda geram discussões (exemplo item 3.04).

Na Europa o conceito de prestação de serviço é obtido por exclusão (operações que não envolvam bens), a fim de que não fuja da incidência do IVA.

Alguns serviços vem acompanhados da entrega de alguma mercadoria. Incidência de ICMS ou ISS? Regras: 1. Se o serviço estiver previsto na lista, deve-se verificar se ela faz alguma observação à mercadoria oferecida (exemplo: compra de pano para confecção de um terno → diz a lista que incidirá ICMS sobre a compra do pano e ISS sobre a confecção do terno). Não havendo distinção e nem observação da lista, incide o ISS sobre o valor total (exemplo: serviço de fotógrafo contratado para tirar as fotos e entregar álbum pronto); 2. Se o serviço não estiver na lista (bares e restaurantes por exemplo), vai a regra de ICMS sobre o valor total.



O ISS é devido ao Município no qual está situado o estabelecimento prestador de serviço. Todavia, há 22 exceções na qual o ISS será devido no local em que o serviço for prestado. Exemplos: construção civil, montagens de estruturas de shows, entre outros.

Fora dessas situações os Municípios, incomodados em observarem a atividade sendo realizado em seu território sem o recolhimento de tributo, criaram a tese do princípio da territorialidade em matéria de ISS (alegação municipalista) → não interessa onde se situa o estabelecimento prestador, mas apenas o local da prestação.

Caso atual: ISS sobre *leasing* de caminhões → banco recolhe o ISS para o Município no qual ele se situa (decisão do STJ alegando tal fato) → Município, incomodado, no qual circula o caminhão alega o princípio da territorialidade (liminar do STJ defendendo isso e revogando a decisão anterior)

## **IBTI**

Progressividade fiscal do IPTU

Base de cálculo do IPTU: valor venal do imóvel (aquele que consta de uma planta de valores veiculada por lei municipal)

O valor venal do imóvel também é a base de cálculo do ITBI (Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis).

É devido pelo adquirente do bem imóvel. Há municípios que possuem alíquota do ITBI progressiva.

ITBI incide sobre transmissão onerosa do bem imóvel.

Fixando resguardar o livre empreendedorismo, a CF prevê que a transferência de propriedade imóvel decorrente de integralização da capital em pessoa jurídica (imóvel passa a ser da pessoa jurídica e em contrapartida transfere cotas para o sócio) uma imunidade do ITBI. O mesmo se aplica nos casos de incorporação/extinção/fusão/cisão. Proibição de a municipalidade instituir o tributo sobre essa materialidade, salvo se o objeto social da empresa for a locação, compra e venda ou arrendamento mercantil de imóveis.

É devido sempre ao Município em que está situado o bem imóvel.

**Matéria da prova do dia 27-06-2013 → impostos federais, municipais e estaduais e princípios a eles relacionados.**