

**FACER FACULDADES - UNIDADE DE RUBIATABA**  
**CURSO DE DIREITO**



EDMAR FERREIRA DA SILVA

**COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CONSTITUCIONAL**  
**DOS ENTES FEDERATIVOS**

Rubiataba-GO  
2014

**FACER FACULDADES - UNIDADE DE RUBIATABA**  
**CURSO DE DIREITO**



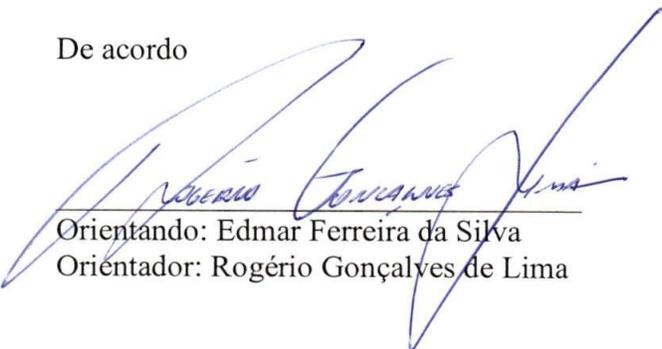
EDMAR FERREIRA DA SILVA

**Competência Tributária Constitucional dos Entes Federativos**

Monografia apresentada à FACERFaculdades-  
Unidade de Rubiataba, como exigência final à  
obtenção do título bacharel em Direito.

Orientador: Prof<sup>o</sup>,Especialista em Direito  
Civil, Processo Civil, Rogério Gonçalves de  
Lima.

De acordo



Orientando: Edmar Ferreira da Silva  
Orientador: Rogério Gonçalves de Lima

5-05 14/727

Tombo n <sup>o</sup> :	20481
Classif:	.....
Ex:	1
.....	.....
.....	.....
.....	.....
Origem:	d
Data:	25-05-15

**FOLHA DE APROVAÇÃO**

EDMAR FERREIRA DA SILVA

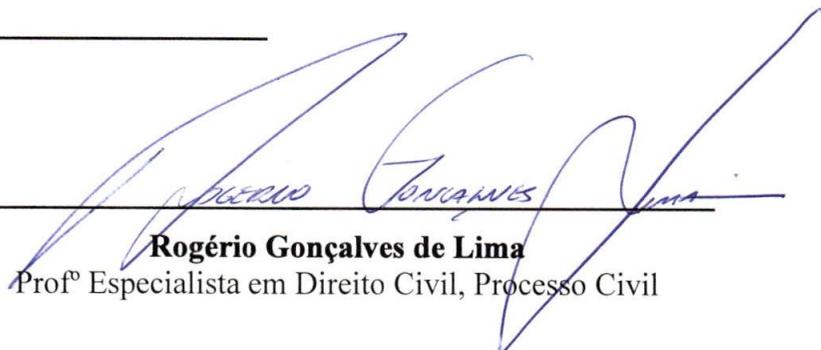
**COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CONSTITUCIONAL DOS ENTES FEDERATIVOS**

COMISSÃO JULGADORA

MONOGRAFIA PARA OBTENÇÃO DO TÍTULO BACHAREL EM DIREITO PELA  
FACULDADE DE CIÊNCIAS E EDUCAÇÃO – UNIDADE DE RUBIATABA.

**RESULTADO:** \_\_\_\_\_

**ORIENTADOR:** \_\_\_\_\_

  
**Rogério Gonçalves de Lima**  
Profº Especialista em Direito Civil, Processo Civil

**1º Examinador:** \_\_\_\_\_

**Profº Mse. Ana Cristina Gomes M. de Faria**

**2º Examinador:** \_\_\_\_\_

**Wilson Luiz da Silva**

Profº Especialista em Docência Universitária, Direito Civil e Processo Civil

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, por ser essencial em minha vida, autor do meu destino, meu guia, socorro presente na hora da angústia; ao meu pai Pedro Ferreira Nico e à memória da minha mãe Divina Pereira Nico. Mãe, seu cuidado e dedicação foi que deram, em alguns momentos, a esperança para seguir. Pai, sua presença significou segurança e certeza de que não estou sozinho nessa caminhada. Também à minha família, por sua capacidade de acreditar e investir em mim.

## AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus que permitiu que tudo isso acontecesse ao longo da minha vida e não somente nestes anos como universitário, mas que em todos os momentos é o maior mestre que alguém pode conhecer.

Ao meu pai, irmãos, familiares, minhas filhas, Maria Eduarda Ferreira Pires e Laura Ferreira Pires e a toda minha família que, com muito carinho e apoio, não mediram esforços para que eu chegasse até esta etapa de minha vida.

Meus agradecimentos aos amigos Airton Machado Júnior, Bruno Fernandes da Silva, Danilo Gomes e Deivit Eduardo Carvalho Oliveira, companheiros e irmãos na amizade que fizeram essa jornada mais leve e divertida e fizeram parte da minha formação e que vão continuar presentes em minha vida com certeza.

Ao professor Rogério Gonçalves de Lima pela paciência na orientação e incentivo que tornaram possível a conclusão desta monografia.

Agradeço também a mãe das minhas filhas pela compreensão e pelo carinho que tem dado a elas na minha ausência de pai.

Por fim, agradeço a todos os meus funcionários, em especial a funcionária Erika Rocha Aguiar que não mediu esforços nesses últimos anos, pela sua dedicação, competência, zelo e carinho para com o escritório e aos nossos clientes na minha ausência.

Nesta hora de encerramento de uma etapa muito especial, em que a alegria por estar terminando se junta ao cansaço, torna-se difícil lembrar-me de todos os amigos e colegas que participaram comigo dessa jornada, mas de uma maneira muito sincera, agradeço a todos que de uma forma ou de outra colaboraram para a realização dessa monografia.

“O único lugar onde o sucesso vem antes  
do trabalho é no dicionário”.

*Albert Einstein*

## RESUMO

A Constituição Federal de 1988 é quem disciplina a competência tributária. É ela quem delimita e estabelece a competência e os poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na edição de leis que instituem os tributos. Portanto, a competência tributária é o poder, que a Constituição atribui a determinado ente a fim de que este esteja habilitado para instituir tributo, descrevendo, legislativamente, sua hipótese de incidência, seu sujeito ativo, seu sujeito passivo, sua base de cálculo e sua alíquota. A atribuição de competência aos entes para instituir impostos é uma maneira de delimitar o poder de tributar, definindo o que denominamos o âmbito constitucional de cada imposto. Sendo assim a competência tributária é a habilitação que determinado ente possui para legislar sobre específica matéria, é o instrumento pelo qual a Constituição determinou e delimitou às pessoas políticas o poder de tributar. Esse estudo permite compreender como a matéria tributária marcou a história do homem em sociedade, ou pelo menos deveria marcar, pois em alguns momentos, esse ramo do direito e o tributo, em si, se destinou somente para o deleite de poucos, normalmente a classe mais alta da sociedade, porém atualmente tem como intuito maior o patrocínio público.

**Palavra-chave:** Competência Tributária. Tributos. Entes Federativos.

## **ABSTRACT**

The Federal Constitution of 1988 is the one who disciplines the taxing power. It is what defines and establishes the competence and powers of the Union, the States, the Federal District and the municipalities, on the issue of legislation mandating taxes. Therefore, the power to tax is the power that the Constitution assigns to a given entity so that it is entitled to institute a tribute, describing, legislatively, his hypothesis of incidence, its active subject, your taxpayer, its cost base and its rate. The jurisdiction to loved to create taxes is a way to delimit the power to tax, defining what we call the constitutional framework of each tax. Therefore the power to tax is the qualification that particular entity has to legislate on specific matters, is the instrument by which the Constitution determined and identified people the power to tax policies. This study provides insight into how to taxation marked the history of man in society, or at least should mark because at times, this branch of law and the tax itself was intended only to the delight of a few, usually the class highest society, but currently has the largest order the public sponsorship

**Keyword:** Tax Jurisdiction. Taxes. Federated loved.

## LISTA DE ABREVIACÕES E SÍMBOLOS

**AIs** – Atos Institucionais

**CF** – Constituição Federal

**CRC** – Conselho Regional de Contabilidade

**CREA** – Conselho Regional de Engenharia e Agronomia

**CTB** – Código de Trânsito Brasileiro

**CTN** – Código Tributário Nacional

**DL** – Decreto Lei

**EC** - Emenda Constitucional

**ICMS** – Imposto sobre Circulação a Circulação e sobre Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

**IGF** – Imposto sobre Grandes Fortunas

**IPVA** – Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotivo

**IPTU** – Imposto Predial e Territorial Urbana

**ITBI** – Imposto sobre Transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição

**ITCMD** – Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Qualquer Bens o Direitos

**ISSQN** – Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza

**IVC** – Imposto de Vendas e Consignações

**OAB** – Ordem dos Advogados do Brasil

**RICMS** – Regulamento do Imposto sobre Circulação a Circulação e sobre Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

**TEC** – Tarifa Externa Comum

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	11
2 A ORIGEM CONSTITUCIONAL DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E O DIREITO TRIBUTÁRIO.....	14
2.1 Evolução Histórica.....	14
2.2 Princípios Gerais da Tributação.....	16
2.2.1 Da legalidade.....	17
2.2.2 Da anterioridade.....	17
2.2.3 Da igualdade.....	19
2.2.4 Da competência.....	20
2.2.5 Da capacidade contributiva.....	20
2.2.6 Da vedação do confisco.....	21
2.2.7 Da liberdade de tráfego.....	22
2.3 As limitações ao poder de tributar.....	23
2.4 A distribuição das competências tributárias.....	24
3 PRINCIPAIS TRIBUTOS E SEUS ASPECTOS DOUTRINÁRIOS.....	25
3.1 Definição legal.....	25
3.1.1 Prestação pecuniária.....	26
3.1.2 Compulsório.....	27
3.1.3 Instituído por lei.....	27
3.1.4 Não constitui sanção por ato ilícito.....	28
3.1.5 Cobrado mediante lançamento.....	28
3.2 Natureza jurídica.....	29
3.3 Classificação dos Tributos quanto à função.....	30
3.4 Espécies de Tributos.....	31
3.4.1 Impostos.....	31
3.4.2 Taxa.....	32
3.4.3 Contribuição de Melhoria.....	33
3.4.4 Empréstimo compulsório.....	33
3.4.5 Contribuições Sociais.....	34
4 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	35
4.1 Características da Competência.....	35

4.2 Capacidade tributária ativa.....	37
4.4 Tipos de Competência Tributária .....	38
4.4.1 Competência Privativa.....	38
4.4.2 Competência Comum .....	39
4.4.3 Competência Cumulativa .....	40
4.4.4 Competência Especial .....	41
4.4.5 Competência Residual .....	41
4.4.6 Competência Extraordinária.....	42
5 COMPETENCIA DOS ENTES FEDERATIVOS.....	44
5.1 Competência Privativa da União .....	44
5.1.1 Importação de Produtos Estrangeiros.....	45
5.1.2 Exportação, para o exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados.....	45
5.1.3 Renda e Proventos de Qualquer Natureza .....	46
5.1.4 Produtos Industrializados .....	46
5.1.5 Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários .....	47
5.1.6 Propriedade Territorial Rural .....	47
5.1.7 Grandes Fortunas, nos termos de Lei Complementar .....	47
5.2 COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO ESTADO.....	48
5.2.1 Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Qualquer Bens ou Direitos (ITCMD).....	48
5.2.2 Imposto sobre à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação .....	48
5.2.3 Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores .....	50
5.3. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO MUNICÍPIO .....	50
5.3.1 Propriedade Predial e Territorial Urbana .....	51
5.3.2 Transmissão <i>inter vivos</i> , a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.....	52
5.3.3 Serviços de Qualquer Natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar .....	53
6 CONCLUSÃO.....	55
REFERENCIA .....	58

## 1 INTRODUÇÃO

Esse trabalho visa apresentar como a Constituição Federal de 1988 disciplina a competência tributária, uma vez que é ela quem delimita e estabelece a competência e os poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na edição de leis que instituem os tributos. Desse modo o objetivo principal é compreender e analisar as competências tributárias dos entes políticos do Estado (União, Estados, Municípios e Distrito Federal).

A metodologia adotada foi descritiva ao abordar os conceitos de direito tributário, competência tributária e tributos, mas também comparativa ao analisar as competências dos entes: União, Estados, Distrito Federal e Municípios. E diante das pesquisas utilizar-se-á o método dedutivo, onde se parte de verdades universais para obter conclusões particulares.

O direito tributário surgiu na história brasileira a partir da colonização, mediante alguns tributos como a derrama, que era o tributo onde um quinto de tudo que era produzido destinava-se à coroa, e evoluiu de maneira lenta e graduada. Porém somente com o advento da Constituição Federal, foi que se formalizou a instituição dos tributos. E é exatamente em cima de sua evolução histórica que o capítulo I se desenvolve.

Com a promulgação da Constituição de 1934 ocorreu a separação em tributos da União, tributos dos Estados, do Distrito Federal e tributos dos Municípios e com a de 1988 surge o princípio da legalidade, onde só seria permitida a cobrança de impostos caso estivesse prevista em lei. Nesse mesmo momento ocorre uma reestruturação do sistema tributário estabelecendo-se como pilares essenciais à aplicação do Direito Tributário, os princípios gerais da tributação, as limitações ao poder de tributar e a distribuição das competências tributárias.

No que diz respeito aos princípios, pode-se afirmar, que são essenciais à proteção do cidadão contra possíveis abusos do Poder e à manutenção do equilíbrio e harmonia nas relações tributárias estabelecidas. Eles são um conjunto de padrões de conduta, e dentre eles, citaremos nesse trabalho o da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e da liberdade de tráfego.

Diante do entendimento de sua origem, o capítulo II vem abordando o que se entende por tributos, suas tipologias e aspectos doutrinários. E é em cima do conceito apresentado pelo art. 3º do Código Tributário Nacional, que se desenrola: “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”.

De acordo com a função que exercem, os tributos podem ser classificados como fiscal, extrafiscal ou parafiscal. A função fiscal é aquela da arrecadação de recursos financeiros para o Estado. A função extrafiscal é aquela da interferência no domínio econômico, regulando a disponibilidade e os preços dos bens no mercado. E quanto à sua espécie, os tributos podem ser definidos conforme o artigo 5º do CTN, como impostos, taxas e contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições sociais.

No capítulo III deste trabalho o conceito de competência tributária é analisado e entendido, como a habilitação que determinado ente possui para legislar sobre específica matéria. É a Constituição quem determina e delimita às pessoas políticas o poder de tributar. Essa competência tem como características, a privatividade, que estabelece que a competência outorgada a um ente específico deve ser executada por ele; a indelegabilidade, que não pode ser transferida; a irrenunciabilidade, que não pode ser renunciada, nem abdicada; a incaducabilidade, que não tem prazo determinado para que ela seja extinta; a inalterabilidade, que não pode ser alterada as diretrizes básicas traçadas na Constituição; e, por fim, a facultatividade, que, apesar de muitas controvérsias, estabelece que os entes são livres para delas se utilizarem ou não.

Por conseguinte, tem-se que os tipos de competência tributária, as quais são citadas as mais difundidas, independentemente das controvérsias de entendimento existentes, as quais são: privativa, comum, cumulativa, especial, residual e extraordinária.

A competência privativa é aquela para criar impostos, mas atribuída com exclusividade, a este, ou àquele ente político, ou seja, somente aquele ente político devidamente especificado na CF terá a competência tributária para editar leis que institua determinados impostos. A competência comum faz menção ao poder que têm a União, Estados, Municípios e Distrito Federal para instituírem os chamados tributos vinculados, ou seja, é a competência repartida entre os entes políticos.

A competência cumulativa é o poder dado a um ente para instituir imposto que, teoricamente, seria de competência de outro, por exemplo, o da União de instituir os impostos nos Territórios Federais e o do Distrito Federal para instituir os impostos municipais. Ela também é chamada de competência múltipla. A competência especial é aquela que demonstra o poder que determinado ente possui para instituir os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais. Já a competência residual, também conhecida como competência

remanescente, é aquela que se aplica ao tributo daquele diverso dos já existentes, ou seja, aquilo que resta, de algo genuinamente restante ou residuário.

Por fim, a competência extraordinária que é aquela em que o ente político tem o poder de instituir outros impostos, como nos casos de guerra externa ou iminência, independente de terem ou não, fatos geradores idênticos aos já previstos pela Constituição Federal para todos os entes políticos.

No último capítulo são discriminadas as competências tributárias dos entes federativos. As delimitações de competência foram instituídas no intuito de promover uma ordem tributária no país, impedindo o caos de bitributações. Essa divisão de área para atuação dos entes é taxativa, não permitindo quaisquer invasões de uns pelos outros.

A fundamentação dessa discriminação de competências é totalmente constitucional. A Carta Magna delega poderes em seus arts. 153, 155 e 156 e ainda discorre sobre a competência desses entes, no que diz respeito à criação, instituição e majoração de impostos.

Dentre os imposto de competência privativa da União pode-se citar: importação de produtos estrangeiros, exportação de produtos nacionais ou nacionalizados, renda e proventos de qualquer natureza, produtos industrializados, operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, propriedade territorial rural e o de grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Já os impostos de competência privativa dos Estados e Distrito federal, a esses entes instituir impostos sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos; sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores. E aos Municípios cabe legislar sobre a propriedade predial e territorial urbana; a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; os serviços de qualquer natureza, não compreendidos no Art. 155, II, definidos em lei complementar.

## 2 A ORIGEM CONSTITUCIONAL DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E O DIREITO TRIBUTÁRIO

### 2.1 Evolução Histórica

Esse trabalho se propõe a apresentar nesse capítulo o conceito de competência tributária, através da história do Direito Tributário, de maneira que o entendimento do seu conceito seja percebido, não como algo imposto em lei, mas como consequência da própria evolução da população e do direito. Os homens começaram a perceber, no desenvolvimento de suas atividades, o quanto era importante a organização e a necessidade de cooperação social. Seguindo esse pensamento Machado<sup>1</sup> afirma que:

Para viver em sociedade, necessitou o homem de uma entidade com força superior, bastante para fazer as regras de conduta, para construir o Direito. Dessa necessidade, nasceu o Estado, cuja noção se pressupõe conhecida de quantos iniciam o estudo do Direito Tributário.

Desde o descobrimento do Brasil é possível perceber que o Tributo foi uma extensão da organização portuguesa para a sua colônia. O sistema de cobrança adotado baseava-se na “derrama”, que era a cobrança forçada de um imposto atrasado sobre todo e qualquer tipo de produção<sup>2</sup>.

O primeiro que se pode citar foi o quinto do pau-brasil, o qual foi instituído por volta de 1534, onde a coroa exigia que de todas as riquezas que eram extraídas do Brasil uma quinta parte era tributo, e uma vez que a moeda não havia sido implantada aqui, os pagamentos deveriam ser realizados com madeiras de pau-brasil. Esses pagamentos tinham como agentes fiscalizadores e arrecadadores os “rendeiros”<sup>3</sup>, que eram os servidores da coroa e que tinham plenos poderes, até mesmo para prender quem não obedecesse ou estivesse inadimplente com as contribuições da coroa.

Somente em meados de 1805 a 1815, que a imagem dos “rendeiros” foi extinta, com a abertura dos portos brasileiros às nações ligadas a coroa e também com as medidas

---

<sup>1</sup>MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

<sup>2</sup> **Independência do Brasil**. <http://www.infoescola.com/historia/independencia-do-brasil/>. Acesso em mai. 2014.

<sup>3</sup> ALMEIDA, Antônio da Rocha. **Dicionário de história do Brasil**. Porto alegre: Globo, 1969

criadas por D. João para proporcionar melhorias na colônia, tais como a implantação do Banco do Brasil e do Tesouro Nacional<sup>4</sup>.

Com a promulgação da primeira constituição em 1824, estabelecia-se uma monarquia imperial diretamente apoiada pelos conhecidos três poderes, sendo eles o Legislativo, Executivo e o Judiciário, mas acrescido do poder Moderador, que era um quarto poder, exclusivamente de uso do Imperador. No que diz respeito à organização os quatro poderes estavam divididos da seguinte maneira: o poder Executivo era aquele exercido pelo Imperador e seus ministros. Esse era o poder que realizava as indicações dos presidentes de província, que, por conseguinte selecionavam os que comporiam os conselhos provinciais; o poder Legislativo, que era o poder representado e exercido pela Assembleia Geral, sendo esta composta por membros nomeados pelo Imperador; o poder Judiciário, que era o poder ocupado pelos magistrados e juizes, onde o órgão máximo era o Supremo Tribunal de Justiça; e, por fim, o poder Moderador, que tratava de um superpoder, executado exclusivamente pelo Imperador, o qual lhe permitia intervir nos outros três poderes. Instalava-se no Brasil um Estado Unitário, cuja marca principal era a excessiva centralização de todas as decisões políticas e administrativas na pessoa do Imperador.<sup>5</sup>

Em 1934, promulga-se a nova constituição com a qual se propunha sanar as deficiências da anterior, atentando-se à distribuição de competências, que a partir dali ficariam divididas entre: Tributos da União, dos Estados e, por fim, a inclusão dos Municípios. Essa alteração estabeleceu reforma geral do Tesouro Nacional, a qual teve reflexos na esfera fiscal. No entanto, sua duração foi breve. Em 1937, nova promulgação aconteceu, onde a figura do Presidente da República foi exaltada como autoridade máxima do Estado e a partir de então cabia a ele sancionar, promulgar e fazer publicar toda e qualquer lei.

Mesmo diante de tantas melhorias já alcançadas, após o fim da II Guerra Mundial, em 1846, o país ainda necessitava de uma nova constituição nacional, uma que pudesse estabelecer um regime democrático e que consigo trouxesse uma discriminação das rendas tributárias com mais rigidez. Três premissas fundamentaram essa nova proposta de sistema tributário, segundo a Receita Federal: “a coexistência de um sistema tributário autônomo para cada unidade da federação (União, Estados e Municípios), a adoção de uma classificação jurídica dos impostos e a autonomia para as entidades da federação”.<sup>6</sup> Mesmo com essa

---

<sup>4</sup> **Independência do Brasil.** <http://www.infoescola.com/historia/independencia-do-brasil/>. Acesso em mai. 2014.

<sup>5</sup> **Independência do Brasil.** <http://www.infoescola.com/historia/independencia-do-brasil/>. Acesso em mai. 2014.

<sup>6</sup> **Receita Federal.** <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>. Acesso em mai. 2014

autonomia os Estados continuaram aumentando os impostos e criando novas taxas, afim de conseguir arcar com a enorme lista de despesas que tinham.

A partir de 1964, instalou-se no país o regime militar, período em que o autoritarismo e a política da chamada segurança nacional prevaleceram. Apesar de manter o Congresso Nacional, o militarismo era quem dominava e controlava o legislativo. Foi assim que uma nova proposta de Constituição foi aprovada e promulgada em 1967. Varias emendas foram expedidas entre 1964 e 1969, reguladas por 17 atos institucionais (AIs). Em 1965 foi aprovada a emenda constitucional número 18 e ofereceu ao país a nova discriminação de rendas tributárias, de competências e adotou uma classificação de imposto baseada em nomenclatura econômica. Após esta, várias leis complementares foram elaboradas e cada ente político da Federação legislou sobre seus sistemas tributários.

A datar de 1988, com a promulgação da constituição que permanece vigente até os dias hoje, uma reestruturação do sistema tributário foi estabelecida, tendo em seu texto as seguintes bases: os princípios gerais da tributação, as limitações ao poder de tributar e a distribuição das competências tributárias<sup>7</sup>. Esta se tornou o alicerce do Sistema Tributário Nacional.

## 2.2 Princípios Gerais da Tributação

Acerca dos princípios gerais da tributação podemos citar aqueles que regem as relações jurídicas de maneira universal. Fazendo uso das palavras de Machado<sup>8</sup>, “tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte”.

Os princípios são pilares essenciais à aplicação do Direito, pois têm como fim maior garantir o equilíbrio e harmonia nas relações tributárias estabelecidas. São um conjunto de padrões de conduta presentes de forma explícita ou implícita no ordenamento jurídico. E dentre eles, citaremos nesse trabalho os mais comuns a todos os sistemas jurídicos, os mais

---

<sup>7</sup> BORBA, Cláudio. **Direito tributário I: Constituição Federal: a competência tributária, suas espécies, características e limitações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

<sup>8</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

importantes, que são: da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e da liberdade de tráfego.<sup>9</sup>

### **2.2.1 Da legalidade**

Esse princípio diz que todo e qualquer tributo ou aumento de tributo só poderá ser criado com a edição de Lei, ou seja, não pode ser imputado ao contribuinte uma obrigação sem antes se observar as disposições legais para tal feito. Está fundamentado no Título II, Dos Direitos e Garantias Fundamentais, no Artigo 5º, inciso II, que estabelece:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:  
(...) II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

Diante desse texto inferem-se duas importantes situações: primeiro, que o estabelecimento e criação de um imposto pressupõe aceitação popular, segundo, que se não emanar da vontade do povo, servirá para garantir a segurança nas relações entre os particulares/contribuintes e o Estado/fisco.

É o princípio que limita a instituição de tributos e garante a segurança da norma jurídica, diferentemente do que acontecia no Brasil Império. É o alicerce de um Estado Democrático de Direito, já que tem a lei como instrumento formal. Está devidamente previsto no Artigo 150, inciso I, da Constituição Federal que leciona: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

### **2.2.2 Da anterioridade**

Através desse princípio, que é exclusivamente tributário, o qual encontra-se previsto no artigo 150, III, a, b e c, da Constituição Federal, têm-se que todo tributo deve ser

---

<sup>9</sup>Princípios do Direito Tributário. [http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=7866](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7866). Acesso em mai. 2014

instituído por Lei no exercício anterior ao de sua cobrança e só poderá ser cobrado no mínimo 90 dias após a publicação da Lei.

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

(...) III - cobrar tributos:

- a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
- b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
- c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

Conforme ensina Hugo de Brito Machado<sup>10</sup> (2000), esse princípio visa “possibilitar o planejamento anual das atividades econômicas, sem o inconveniente da insegurança, pela incerteza quanto ao ônus tributário a ser considerado”. No entanto, para esse princípio, existem exceções. Não se aplicam aos empréstimos compulsórios destinados a atender despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, guerra ou sua iminência; aos impostos sobre importação, exportação, produtos industrializados, operações de crédito, câmbio e seguro ou títulos e valores mobiliários; aos impostos extraordinários criados na iminência ou existência de guerra, conforme prevê os artigos 148, I, 153, I, II e IV e 154, II da CF. No que diz respeito à regra do exercício anterior, não se aplica às contribuições de seguridade social e o ICMS. E à regra dos noventa dias, não estão sujeitos o imposto de renda, IPVA e IPTU.

É permitido, também, ao Poder Executivo a instituição ou alteração de alíquotas em situações específicas, sendo que essa flexibilidade, segundo SABBAG<sup>11</sup> deve-se ao fato de que estes impostos possuem caráter extrafiscal de função regulatória. Esse poder encontra previsão legal no artigo 153, §1º da Constituição Federal que reza: “Compete à União instituir impostos sobre: (...)§1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I,II, IV e V”.

<sup>10</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

<sup>11</sup> SABBAG, Moraes, E. **Elementos do Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Premier Máxima 2008

### 2.2.3 Da igualdade

Esse princípio tem como base filosófica o princípio constitucional da isonomia, e está previsto no Artigo 150, inciso II, da Constituição. Este estabelece, que os entes políticos do Estado, não podem instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, ou seja, tratamento isonômico no que diz respeito à cobrança de impostos. Para Machado<sup>12</sup>:

O princípio da igualdade é a projeção, na área tributária, do princípio geral da isonomia jurídica, ou princípio pelo qual todos são iguais perante a lei. Apresenta-se como garantia de tratamento uniforme, pela entidade tributante, de quantos se encontrem em condições iguais. Como manifestação desse princípio temos, em nossa Constituição, a regra da uniformidade dos tributos federais em todo o território nacional.

Esse princípio não significa que previsto na Seção Das Limitações ao Poder de Tributar, seja uma ratificação do princípio constitucional da isonomia, pois mesmo que não houvesse o artigo 150, II da CF/88, o artigo 5º já bastaria para a imposição do princípio da legalidade na matéria tributária. A diferença encontra-se na literalidade da mensagem transmitida no artigo 150, explicitando diretamente limitações à atividade legislativa, impedindo que o legislador tributário institua tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente.

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

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Para Carrazza<sup>13</sup>, “Isto, não significa, por óbvio, que as leis tributárias devem tratar todas as pessoas da mesma maneira, mas, tão somente, que precisam dispensar o mesmo tratamento jurídico às que se encontrem em situações idênticas”. Isto é, somente deve haver

<sup>12</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

<sup>13</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28ª Ed. São Paulo, Malheiros, 2012.

diferenciação nos casos que se houver correlação lógica entre o elemento de discriminação e a diferenciação de tratamento prevista na lei.

#### **2.2.4 Da competência**

O princípio da competência determina que a atividade da entidade tributante deve se restringir à matéria que lhe foi constitucionalmente delimitada. Para Chimenti<sup>14</sup> (2001), a “competência tributária é o poder que a Constituição Federal atribui a determinado ente político para que este institua um tributo, descrevendo legislativamente, sua hipótese de incidência, seu sujeito ativo, seu sujeito passivo, sua base de cálculo e sua alíquota”. Já segundo Hugo de Brito Machado<sup>15</sup> (2000):

O princípio da competência é aquele pelo qual a entidade tributante há de restringir sua atividade tributacional àquela matéria que lhe foi constitucionalmente destinada. Já sabemos que a competência tributária é o poder impositivo juridicamente delimitado, e, sendo o caso, dividido. O princípio da competência obriga a que cada ente tributante se comporte nos limites da parcela de poder impositivo que lhe foi atribuída. Temos um sistema tributário rígido, no qual as entidades dotadas de competência tributária têm, definido pela Constituição, o âmbito de cada tributo, vale dizer, a matéria de fato que pode ser tributada.

Sendo assim, a competência tributária é a habilidade, a aptidão de legislar sobre determinada matéria tributária, pensamento este, que vai totalmente de encontro ao de Carrazza que defende que “Competência tributária é a aptidão para criar tributos, descrevendo (ou alterando), por meio de lei (no caso, ordinária), seus elementos essenciais (hipótese de incidência, sujeito ativo, sujeito passivo, base de cálculo e alíquota)”<sup>16</sup>.

#### **2.2.5 Da capacidade contributiva**

A obrigatoriedade de contribuição pelo cidadão é, a todo momento, ressaltada pela Constituição, uma vez que a manutenção do Estado é feita pelos recolhimentos de tributos. No entanto, a mesma Constituição determina que se leve em consideração a capacidade do

---

<sup>14</sup> CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário**. Volume 16 - 2ª ed. - São Paulo: Saraiva, 2001.

<sup>15</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

<sup>16</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28ª Ed. São Paulo, Malheiros, 2012.

contribuinte em relação à contribuição requerida. Esse princípio encontra-se previsto no Art. 145, § 1º, que estabelece:

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

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

O princípio da capacidade contributiva está diretamente ligado ao da igualdade, pois os impostos devem ter caráter pessoal e serem graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte<sup>17</sup>. A expressão “sempre que possível” contida no início do disposto, já levou vários doutrinadores a interpretarem-na como uma alternativa, não compulsória. Porém para Machado<sup>18</sup>, a expressão apenas diz respeito ao caráter pessoal dos tributos, uma vez que, tecnicamente, nem sempre é possível um tributo com caráter pessoal.

### 2.2.6 Da vedação do confisco

Esse princípio surgiu no ordenamento jurídico juntamente com a Carta Magna de 1988, e proíbe a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios de utilizarem o tributo com efeito de confisco. A expressão “confisco, ou confiscação, é [...] o ato pelo qual se apreendem e se adjudicam ao fisco bens pertencentes a outrem, por ato administrativo ou por sentença judicial, fundados em lei<sup>19</sup>”. Está ligado ao direito de propriedade garantido pelo art. 5º, XXII, da Constituição.

O caráter confiscatório do tributo depende de decisão judicial. A Constituição estabelece no art. 150 que “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] IV – Utilizar tributo com efeito de confisco”.

Conforme estabelece o Código Tributário Nacional em seu art. 3º, o tributo não pode ter caráter punitivo: “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

<sup>17</sup> CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário**. Volume 16 - 2ª ed. - São Paulo: Saraiva, 2001.

<sup>18</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

<sup>19</sup> SILVA, De Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 199.

cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Esse princípio não se aplica às multas, já que estas representam punição por ato ilícito. Sendo que o tributo, em si, representa uma obrigação em face de ato lícito e de ocorrência ordinária.

### 2.2.7 Da liberdade de tráfego

Esse princípio estabelece que a lei tributária não pode limitar o tráfego intermunicipal ou interestadual de pessoas ou bens, baseado no Art. 150, inciso V da Constituição Federal e no art. 9º, inciso III do Código Tributário Nacional. O que a legislação proíbe “é a instituição de tributo em cuja hipótese de incidência seja elemento essencial a transposição de fronteira interestadual ou intermunicipal<sup>20</sup>”.

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

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

E Sabbag, comenta a existência de uma exceção ao dizer que “o pedágio teve sua primeira aparição na Carta de 1946, e, em momento posterior, na Carta Magna de 1967 (art.20, II), ratificou-se a anterior previsão do pedágio, como ressalva ao princípio constitucional da ilimitabilidade ao tráfego de pessoas e bens. Com a Emenda Constitucional nº1/69 (art.19, II), que deu nova redação ao texto da Constituição de 1967, suprimiu-se a mencionada ressalva, excluindo do texto constitucional a previsão do pedágio”.<sup>21</sup> No entanto, como já se disse é somente uma exceção a esse princípio, que são os pedágios pelo uso de vias conservadas pelo Poder Público.

<sup>20</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.p. 41

<sup>21</sup> SABBAG Eduardo, **Elementos do Direito Tributário**. 3ª Ed. São Paulo. p. 217-218

## 2.3 As limitações ao poder de tributar

Para que se possa entender o conceito de competência tributária, devemos perceber também o Estado enquanto entidade soberana. Por soberania podemos entender que é a qualidade máxima de poder social através do qual as decisões do Estado prevalecem sobre as demais. Para o professor Hugo de Brito Machado<sup>22</sup>:

(...) o Estado é entidade soberana. No plano interno tem o poder de governar todos os indivíduos que se encontrem no seu território. Caracteriza-se a soberania como a vontade superior às vontades individuais, como um poder que não reconhece superior.

No Direito Tributário temos o seguinte conceito dado pelo Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º, para ao gênero tributo, que expressa claramente a soberania do Estado: “Prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

O Código Tributário Nacional define o tributo como algo que não constitui sanção de ato ilícito, ou seja, não é uma punição, um castigo. Pagar tributo é um ato compulsório, haja vista ser uma obrigação decorrente de lei, sendo a vontade do contribuinte irrelevante. Por isso, o poder de tributar é uma manifestação da soberania estatal, no entanto esse poder não é absoluto. “O Direito impõe limitações à competência tributária, ora no interesse do cidadão, ou da comunidade, ora no interesse do relacionamento entre as próprias pessoas jurídicas de competência tributária<sup>23</sup>”.

A competência tributária dos entes encontram seus limites na Constituição (art. 5º, II; arts. 150 a 152) e no Código Tributário Nacional (arts. 9º a 11). As limitações ao poder de tributar trazem a garantia de direitos individuais do contribuinte, mantendo o princípio da legalidade, igualdade tributária, anterioridade, tributos confiscatórios, tributos de tráfego interestaduais ou intermunicipais, não criando tributos sem lei que a defina. Para Hugo de Brito Machado<sup>24</sup>, “as limitações do poder de tributar consiste em um conjunto de regras estabelecidas pela Constituição Federal, em seus arts. 150 a 152, nas quais residem princípios fundamentais do Direito Constitucional”, a saber aqueles citados anteriormente.

<sup>22</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000, p. 30

<sup>23</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.p. 212

<sup>24</sup> Op. Cit. p. 2012

## 2.4 A distribuição das competências tributárias

Acerca da distribuição das competências tributárias temos que: a União tem competência tributária prevista, também, nos arts. 148, 153, 154, II, da CF. Os impostos que podem ser instituídos por ela são: importação de produtos estrangeiros; exportação, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; impostos extraordinários (Guerra) e empréstimos compulsórios. Já os Estados e Distrito Federal, têm sua competência prevista no Art. 155 da CF, que são transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos; operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores e os impostos que podem ser instituídos. E por fim, a dos Municípios, que de acordo com o Art. 156 da CF, são: propriedade predial e territorial urbana; transmissão "*intervivos*", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. Esse tópico será melhor aprofundado no terceiro e quarto capítulo, onde também estudaremos os tipos de competência existentes.

## 3 PRINCIPAIS TRIBUTOS E SEUS ASPECTOS DOUTRINÁRIOS

### 3.1 Definição legal

Antes mesmo de nos aprofundarmos na distribuição dessas competências dos entes Federativos, necessário faz-se entender o conceito de tributo, sua natureza jurídica, classificação e espécies. Para alguns estudiosos, a exemplo Harada, o conceito de tributos não é uniforme, mas que se define como entendimento doutrinário, como sendo “prestações pecuniárias compulsórias, que o Estado exige de seus súditos em virtude do seu poder de império<sup>25</sup>”. Conceito esse baseado no Código Tributário Nacional em seu artigo 3º, que estabelece:

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.

Endossando ainda mais esse entendimento, Nogueira ensina que “os tributos (...) são as receitas derivadas que o Estado recolhe do patrimônio dos indivíduos, baseado no seu poder fiscal, mas disciplinado por normas de direito público que constituem o Direito Tributário<sup>26</sup>”. E segundo o entendimento de Amaro:

O tributo, portanto, resultado de uma exigência do Estado, que, nos primórdios da história fiscal, decorria da vontade do soberano, então, identificada como a lei, e hoje se funda na lei, como expressão da vontade coletiva. Nessa medida, o tributo é uma prestação que deve ser exigida nos termos previamente definidos em lei, contribuindo dessa forma os indivíduos para o custeio das despesas coletivas<sup>27</sup>.

Detalha-se, dessa maneira, que segundo o entendimento dos doutrinadores e baseado no Código Tributário Nacional, o tributo é uma prestação pecuniária, é compulsório, é instituído por meio de lei, não constitui sanção por ato ilícito e é cobrado mediante lançamento. Entenderemos esses conceitos a seguir:

---

<sup>25</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 2011. 20 ed. p. 308.

<sup>26</sup> NOGEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**, 14 ed. p. 155.

<sup>27</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 14 ed. p. 16 e 17.

### 3.1.1 Prestação pecuniária

A prestação pecuniária quer dizer que refere-se à obrigação de dar, de prestar dinheiro ao Estado, é um pagamento em dinheiro, uma vez que a palavra pecúnia deriva-se do latim "*pecus*" = dinheiro, ou seja, aquilo que o cidadão é obrigado a pagar em moeda ao governo.<sup>28</sup>

Essa especificação de que o tributo deve ser pago em dinheiro/moeda visa evitar a ocorrência do tributo *in natura* (em bens), que é aquele em que parte da mercadoria comercializada é entregue ao Fisco a título de pagamento de tributo; e o tributo *in labore*, que é aquele, em que, a cada mês, o sujeito passivo destinaria alguns dias de seu trabalho à entidade tributante. O Direito Tributário Brasileiro desconhece esses tipos de tributos. Sendo assim, o tributo deve ser pago em moeda corrente do país ou em cheque, não admitindo o pagamento em serviços ou em bens diversos do dinheiro, conforme dispõe o artigo 162, I, CTN:

Art. 162. O pagamento é efetuado:

I - em moeda corrente, cheque ou vale postal;

II - nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico.

Fica evidente, então, que qualquer outra forma de pagamento só será aceita mediante disposição legal expressa, já que a prestação pecuniária faz menção ao pagamento prioritariamente em dinheiro, em moeda corrente. Seguindo esse entendimento e ainda sobre o inciso II do artigo 162 do CTN, temos, segundo Sabbag que:

As formas de pagamento tributos destacadas no inciso II do art. 162 do CTN são antiquadas. De há muito, pagamento por meio de vale postal deixou de ser utilizado. A estampilha, mencionado pelo legislador, é o selo. O pagamento por papel selado (papel em que o selo já se encontra presente) e por processo mecânico ( impressão declarada mecanicamente no papel) praticamente não são mais utilizados, estando em franco desuso.<sup>29</sup>

Sendo assim, o caráter pecuniário é requisito imprescindível para a ocorrência do tributo. Não há como desassociar o conceito de tributo do de prestação pecuniária, mesmo tendo no art. 3º do CTN a expressão que diz que pode ser pago de maneira que “o valor nela

<sup>28</sup> Prestação Pecuniária. <https://www.wikipedia.org/>. Acesso em ago.2014

<sup>29</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012 - 4 ed. - p. 378

se possa exprimir”. Essa expressão demonstra que o tributo pode ter seu pagamento efetuado também em algo equivalente ao dinheiro, desde que, assim, a legislação o estipule.

### 3.1.2 Compulsório

Essa característica demonstra que o tributo independe da aceitação e concordância do contribuinte, é não contratual, não voluntária e não facultativa. No entanto não fere a nenhum princípio constitucional, pelo contrário evidencia a supremacia do interesse público em detrimento do particular e por isso está<sup>1</sup> resguardada. De acordo com Sabbag:

A prestação pecuniária é dotada de compulsoriedade, ou seja, de coercibilidade, não dando azo à autonomia de vontade. Traduz-se o tributo em receita derivada, uma vez cobrada pelo Estado, no uso do seu poder de império, tendente a carrear recursos do patrimônio do particular para o do Estado.<sup>30</sup>

Depreende-se, então, que o dever jurídico de pagar o tributo não deriva de acordo de vontades. Diferentemente das demais relações jurídicas, a compulsoriedade tributária surge no nascimento da obrigação, a qual manifesta-se independente da vontade dos sujeitos ativo e passivo do vínculo jurídico.

### 3.1.3 Instituído por lei

Ele só pode nascer mediante lei, é obrigação *ex lege* e não *ex voluntate*. Endossando essa afirmação temos Amaro declarando que “o nascimento da obrigação de prestar (o tributo) é compulsório (ou forçado), no sentido de que esse dever se cria por força de lei (obrigação *ex lege*), e não da vontade dos sujeitos da relação jurídica (obrigação *ex voluntate*)”<sup>31</sup>.

Seu nascimento se dá pela descrição da hipótese de incidência prevista em lei, isso já torna totalmente irrelevante a vontade das partes. Essa característica esta fundamentada no artigo 150, I, CF c/c artigo 97, I e II, CTN e cristaliza o princípio da legalidade, o qual emerge da interpretação do artigo 5º, II da Constituição Federal.

Os tributos serão criados de acordo com a competência de cada ente federativo. O tributo federal só pode ser criado por lei da União; o estadual, só por lei do respectivo Estado;

<sup>30</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012 - 4 ed. – p. 379

<sup>31</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário brasileiro**, 2008, 14 ed., p. 22

se possa exprimir”. Essa expressão demonstra que o tributo pode ter seu pagamento efetuado também em algo equivalente ao dinheiro, desde que, assim, a legislação o estipule.

### 3.1.2 Compulsório

Essa característica demonstra que o tributo independe da aceitação e concordância do contribuinte, é não contratual, não voluntária e não facultativa. No entanto não fere a nenhum princípio constitucional, pelo contrário evidencia a supremacia do interesse público em detrimento do particular e por isso está resguardada. De acordo com Sabbag:

A prestação pecuniária é dotada de compulsoriedade, ou seja, de coercibilidade, não dando azo à autonomia de vontade. Traduz-se o tributo em receita derivada, uma vez cobrada pelo Estado, no uso do seu poder de império, tendente a carrear recursos do patrimônio do particular para o do Estado.<sup>30</sup>

Depreende-se, então, que o dever jurídico de pagar o tributo não deriva de acordo de vontades. Diferentemente das demais relações jurídicas, a compulsoriedade tributária surge no nascimento da obrigação, a qual manifesta-se independente da vontade dos sujeitos ativo e passivo do vínculo jurídico.

### 3.1.3 Instituído por lei

Ele só pode nascer mediante lei, é obrigação *ex lege* e não *exvoluntate*. Endossando essa afirmação temos Amaro declarando que “o nascimento da obrigação de prestar (o tributo) é compulsório (ou forçado), no sentido de que esse dever se cria por força de lei (obrigação *ex lege*), e não da vontade dos sujeitos da relação jurídica (obrigação *exvoluntate*)”<sup>31</sup>.

Seu nascimento se dá pela descrição da hipótese de incidência prevista em lei, isso já torna totalmente irrelevante a vontade das partes. Essa característica está fundamentada no artigo 150, I, CF c/c artigo 97, I e II, CTN e cristaliza o princípio da legalidade, o qual emerge da interpretação do artigo 5º, II da Constituição Federal.

Os tributos serão criados de acordo com a competência de cada ente federativo. O tributo federal só pode ser criado por lei da União; o estadual, só por lei do respectivo Estado;

<sup>30</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012 - 4 ed. – p. 379

<sup>31</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário brasileiro**, 2008, 14 ed., p. 22

Democrático de Direito Brasileiro. O ato discricionário é aquele em cujo desempenho a autoridade administrativa dispõe de liberdade para decidir sobre a conveniência e a oportunidade de agir e sobre como agir. O ato vinculado é aquele em cujo desempenho a autoridade administrativa não goza de liberdade para apreciar a conveniência nem a oportunidade de agir.<sup>35</sup>

Diante desses conceitos temos que o ato de cobrar tributos dos contribuintes não poderá ser nem discricionário nem arbitrário, ele se processa por meio de atos administrativos vinculados, ou seja, tem que ser vinculado à lei, está de acordo com os limites da lei, não permitindo margem de discricção do agente público, conforme temos no artigo 142 do CTN:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Segundo Celso Antônio Bandeira de Melo, os atos administrativos vinculados são aqueles atos em que a administração não possui liberdade para decidir a atitude a tomar, uma vez que há lei que orienta e tipifica o único comportamento possível a ser adotado por parte da administração diante da hipótese prefigurada em termos objetivos.<sup>36</sup>

### 3.2 Natureza jurídica

A característica fundamental do tributo ou natureza jurídica é ser o objeto da prestação presente na relação jurídico-obrigacional de dar decorrente de lei (ou *ex lege*). Diferentemente das obrigações privadas, nas quais prevalece a autonomia da vontade e o acordo entre as partes em que a obrigação tributária decorre de uma situação estabelecida em lei onde a vontade do contribuinte é irrelevante. Segundo artigo 4º do CTN, temos a natureza jurídica do tributo como:

---

<sup>35</sup> Ato Discricionário. <https://www.wikipedia.org/>. Acesso em ago.2014

<sup>36</sup> MELO, Celso Antônio Bandeira. **Elementos de direito administrativo**, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1980, p. 59

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

- I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
- II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Pela simples leitura do dispositivo legal apresentado acima depreende-se que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador, o qual é definido pelo Código Tributário Nacional em seu artigo 114 como “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. E doutrinariamente falando, o fato gerador da obrigação tributária é a concretização da hipótese de incidência, cuja consequência é o nascimento da obrigação tributária. É a análise do fato gerador da obrigação tributária que vai constatar a existência ou não da atuação do poder público tributante.

Complementarmente tem-se o artigo 5º do CTN que define os tributos, que são “impostos, taxas e contribuições de melhoria”. Porém com o advento da Constituição Federal de 1988 surge a figura do empréstimo compulsório e as contribuições sociais, artigos 148 e 149, e pacificou-se entre os doutrinadores a tese de natureza tributária desses<sup>37</sup>.

### **3.3 Classificação dos Tributos quanto à função**

Segundo a função que podem exercer, os tributos podem ser classificados em fiscal, extrafiscal ou parafiscal. Essa divisão é defendida também pelo jurista Hugo de Brito Machado e define a função fiscal como sendo a função primária do Estado, aquela em que o objetivo principal é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado, consubstanciando-se na transferência de dinheiro do contribuinte para os cofres públicos.

A função extrafiscal é aquela cujo objetivo é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito, diverso da simples arrecadação de recursos financeiros. Para a maioria dos doutrinadores brasileiros, o Estado se utiliza do tributo como regulador da disponibilidade e dos preços dos bens no mercado interno, atuando nesse cenário, quer como facilitador, ou dificultando a exportação ou importação de bens. Neste sentido tem-se o art. 146-A da CF/88 estabelecendo que “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”. A esse respeito, Machado afirma que:

---

<sup>37</sup>HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 2011. 20 ed. p. 310.

No mundo moderno (...) o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia.<sup>38</sup>

A última função é a parafiscal, que tem como objetivo a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas que este, as desenvolve através de entidades específicas. São contribuições cobradas por autarquias, órgãos paraestatais, profissionais ou sociais, com o objetivo de custear seu financiamento autônomo, tendo-se como exemplo, as anuidade do CRC, CREA, OAB, dentre outros.

### **3.4 Espécies de Tributos**

As espécies de tributos conforme o artigo 5º do CTN são: impostos, taxas e contribuição de melhoria, no entanto, atualmente, apesar dos vários entendimentos divergentes, aceita-se também o empréstimo compulsório (art. 148 da CF/88) e contribuições sociais (art. 149 e 195 da CF/88). Várias teorias defendem essa e outras divisões dos tributos quanto a espécie, porém como é objetivo desse trabalho entender esses conflitos de entendimento, nos ateremos somente na definição dos, via de regra, aceitos como tal.

#### **3.4.1 Impostos**

De acordo com a Constituição Federal de 1988, em seu art. 145, I, a União, Estados, Distrito Federal e Municípios poderão instituir impostos conforme a delimitação de suas competências. Mesmo assim, o CTN que conceitua em seu art. 16 a figura do imposto: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. E conforme entendimento de Kiyoshi Harada tem-se que:

Impostos são exações desvinculadas de qualquer atuação estatal, decretadas exclusivamente em função do *jus imperii* do Estado. Seu fato gerador é sempre uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. O imposto sempre

---

<sup>38</sup>MACHADO, Hugo de Brito, **Curso de Direito Tributário**, São Paulo: Malheiros, 2005, p.81.

representa uma retirada da parcela da riqueza do particular, respeitada a capacidade contributiva deste.<sup>39</sup>

Os impostos, portanto, são tributos inerentes da obrigação que tem por fato gerador independente da atividade estatal, relacionado à vida do contribuinte, sua capacidade, atividade e patrimônio. Segundo Melo, o imposto sinaliza “um tipo de tributo que tem como elemento fundamental um ato, negócio ou situação jurídica respaldada em substrato econômico, pertinente a uma pessoa privada, sem qualquer participação direta e imediata do Poder Público”.<sup>40</sup>

### 3.4.2 Taxa

Esse tributo é que decorre da atuação estatal diretamente dirigida ao contribuinte. Segundo Aliomar Baleeiro<sup>41</sup>, é “a contraprestação de serviços públicos ou de benefícios feitos, postos à disposição ou custeados pelo Estado, em favor de quem paga ou por este provocado”. Isso é confirmado pela Constituição em seu artigo 145, II, que diz: “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”. Ou seja, a taxa, como já estabelece o conceito de tributo, é uma quantia em dinheiro, obrigatória, paga em detrimento de uma troca de serviço público ofertado diretamente pelo Estado.

A Constituição não permite a “bi-tributação”, conforme estabelece o artigo 145, § 2º, onde declara que: “§ 2º as taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos”. Ou seja, não pode ser cobrada Taxa dos serviços ou circunstâncias que servem como “base de cálculo” de qualquer outro tributo. Mesmo assim a taxa possui base de cálculo a ser definida na lei instituidora, a qual deve, obrigatoriamente, ter correlação ao custo da atividade prestada pelo Estado e estarem vinculadas a um destino específico, qual seja, à manutenção e desenvolvimento do próprio serviço prestado.

### 3.4.3 Contribuição de Melhoria

Esse tipo de tributo tem por fato gerador a atuação estatal mediadamente referida ao contribuinte. A sua cobrança é legítima quando acontece a valorização imobiliária

<sup>39</sup>HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 2001. 20 ed. p. 311.

<sup>40</sup>MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**, 2008, 8 ed., p. 55

<sup>41</sup> Taxa. <https://www.wikipedia.org/>. Acesso em set. 2014

decorrente da execução de obra pública. Ela em nada se confunde com os impostos e taxas, uma vez que, conforme Sabbag pressupõe, necessariamente, uma obra pública e a valorização imobiliária decorrente de tal feito, e não um serviço público. É essa valorização que é o fato de gerador de tal tributo.<sup>42</sup> Segundo Hely Lopes obra pública remete a<sup>43</sup>:

(...) toda realização material a carga da Administração ou de seus delegados consistente em construir, reformar ou ampliar imóvel destinado ao público ou ao serviço público. (...) Em veras, a carga semântica da expressão obra, dentre outras acepções, significa aquilo que é resultante de um trabalho e que foi objeto de modificação ou transformação.<sup>44</sup>

Esse tributo tem seu conceito estabelecido no art. 81 do Código Tributário Nacional, assim como na Constituição no artigo 145, III. Porém a maior dificuldade nesse tipo de tributo é delimitar a zona de influência benéfica da obra pública, pois umas acarretam valorização ao longo da obra e outras ao redor da obra. Mas como não é o foco desse trabalho, não será aprofundado.

### 3.4.4 Empréstimo compulsório

O empréstimo compulsório sempre esteve presente no texto constitucional, porém sempre foi alvo de contestações e críticas de inconstitucionalidade. Somente com o advento da Constituição Federal de 1988 que passou a receber tratamento de que é o tributo que visa atender as despesas extraordinárias (calamidade pública e guerra externa) e aquele para o investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional. Quanto a sua natureza jurídica, Eduardo Sabbag afirma que:

É de relato histórico a existência paralela de duas teorias que sempre tentaram decifrar a natureza jurídica do empréstimo compulsório: a primeira sustentava que o empréstimo compulsório não era tributo, mas um “empréstimo público”; a segunda, congregando a maioria dos estudiosos da matéria, defendia que o empréstimo compulsório não era empréstimo público, mas verdadeiramente, um tributo.<sup>45</sup>

<sup>42</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012 - 4 ed. – p. 451 e 452

<sup>43</sup> Cita Meirelles: Monografia de autoria de Fábio Luis Decousseau Machado, apresentada em 2003, na Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie, objetivada à obtenção do grau de bacharel em Direito.

<sup>44</sup> JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito financeiro e Tributário**. 2011, p. 150

<sup>45</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012 - 4 ed. – p. 474 a 495

Muitas discussões existem acerca da natureza jurídica do empréstimo compulsório, porém, tal discussão, não é o objetivo desse trabalho. Limitarmo-nos em seu conceito, que como entende o próprio nome, é um ingresso temporário de recursos do contribuinte ao Estado e sua arrecadação obriga o Estado a restituir, posteriormente, os valores cobrados a este título. O fato gerador desse tributo não é a guerra, a calamidade pública ou o investimento público, mas qualquer situação abstrata, prevista em lei, como capaz de deflagrar a relação jurídico-tributária.

### **3.4.5 Contribuições Sociais**

A contribuição social é espécie tributária vinculada à atuação indireta do Estado. Luciano Amaro declara que, “a Constituição caracteriza as contribuições sociais pela sua destinação, vale dizer, são ingressos necessariamente direcionados a instrumentar a atuação da União no setor da ordem social”. Esse tributo encontra-se devidamente previsto no artigo 149 da Constituição.

Segundo Harada, mesmo diante das controvérsias acerca de sua natureza jurídica, é um tributo vinculado a atuação indireta do Estado e “tem como fato gerador uma atuação indireta do Poder Público mediatemente referida ao sujeito passivo da obrigação”.<sup>46</sup> As contribuições sociais são aqueles tributos que se destinam ao financiamento de gastos específicos para o cumprimento dos ditames da política de governo.

---

<sup>46</sup>HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 2001. 20 ed. p. 318

## 4 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Seguindo o entendimento apresentado nos capítulos anteriores, a competência tributária é a habilitação que determinado ente possui para legislar sobre específica matéria. Esse é o instrumento pelo qual a Constituição determinou e delimitou às pessoas políticas o poder de tributar. Essa concepção também é defendida pelo doutrinador e jurista Carrazza, o qual afirma:

Competência tributária é a aptidão para criar tributos, descrevendo (ou alterando), por meio de lei (no caso, ordinária), seus elementos essenciais (hipótese de incidência, sujeito ativo, sujeito passivo, base de cálculo e alíquota). Noutra dizer, é a habilitação, a faculdade potencial que a Constituição confere a determinadas pessoas para que tributem.<sup>47</sup>

Por entender o Estado Brasileiro dividido em três entes políticos independentes e autônomos (União, Estados e Municípios, e Distrito Federal), sendo entidades juridicamente equivalentes, e inexistindo hierarquia entre eles, o constituinte estabelece os limites e repartições de competência legislativa de cada um deles, afim de limitar o campo de atuação. Porém antes de apresentarmos essas delimitações, estudaremos nesse capítulo as características da competência tributária, assim como entender o que é capacidade tributária ativa e os tipos de competência existentes.

### 4.1 Características da Competência

Seguindo o entendimento de Carrazza e da doutrina, a competência tributária possui, dentre outras, seis características, quais sejam: privatividade, indelegabilidade, irrenunciabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade e facultatividade<sup>48</sup>. Necessário se faz mencionar, que por vezes, esse entendimento não é pacífico, quanto a essa, ou aquela característica, mas às apresentaremos de maneira sucinta.

A primeira característica que podemos destacar aqui é de que a competência tributária é privativa. Isso significa que determinada competência é outorgada a um ente específico e por isso impede que qualquer outro o faça. Essa característica também é chamada por alguns estudiosos como exclusiva, pois somente o ente que a recebe pode exercê-la.

<sup>47</sup>CARRAZZA, Roque Antônio. **Princípios Constitucionais tributários e competência tributária**, 1986, p. 146-7

<sup>48</sup>CARRAZZA, op. cit.p. 497-658

Acerca da característica da indelegabilidade, esta estabelece que a competência não pode ser transferida, o ato de legislar tem seus limites devidamente determinados na lei, temos essa concepção devidamente apresentada pelo legislador no o artigo 7º, § 3º, da Lei n. 5.172, 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional, que rege:

[...] a competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa de direito público a outra, nos termos do § 3º do art. 18 da Constituição. § 3º. Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

A irrenunciabilidade é o ato de renunciar, abdicar da competência tributária antes outorgada pela Constituição. Para Carvalho, essa característica está diretamente relacionada à rigidez constitucional. Nesse sentido ele alega, que se desvalorizaria o papel do legislador, caso o ente político pudesse a qualquer tempo abdicar-se.<sup>49</sup>

A inciducabilidade faz menção ao fato de que, se a competência não for exercida em determinado prazo, ela não será extinta. A doutrina entende isso diretamente relacionado ao fato de, a Constituição, ser um diploma elaborado com pretensão de permanência, sem prazo determinado para cumprimento, sendo independente do lapso temporal. Segundo Carrazza, o Poder Legislativo não pode ser barrado de legislar porque a Constituição não estabeleceu um prazo limite para que o fizesse, sob pena de sua extinção.<sup>50</sup>

A característica da inalterabilidade é aquela que evidencia que a competência tributária não pode ser alterada. Mesmo munido, o ente político, de autonomia e independência, este não tem a autorização de alterar as diretrizes básicas traçadas na Constituição da República. A Lei Magna funcionará como parâmetro para que todas as demais se adequem.

Por fim, a característica da facultatividade, que sem dúvida alguma é a que mais apresenta controvérsias. O doutrinador Carrazza defende a facultatividade das competências tributárias, afirmando que as pessoas políticas “[...] são livres para delas se utilizarem ou não”. Porém reconhece à facultatividade da competência tributária somente àquela que se refere à instituição do ICMS, na medida em que os Estados somente poderiam deixar de exercer a competência tributária, não instituindo o ICMS, caso celebrassem os seus Poderes

<sup>49</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19.ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 240

<sup>50</sup>CARRAZZA, Roque Antônio. **Princípios Constitucionais tributários e competência tributária**, 1986, p. 146-7

Executivos por meio de deliberações e fossem elas ratificadas pelos seus Poderes Legislativos, através de decretos legislativos.<sup>51</sup>

## 4.2 Capacidade tributária ativa

A capacidade tributária ativa tem relação com a competência tributária, porém são conceitos distintos. Conforme já explorado, a competência tributária faz menção à aptidão de legislar sobre tributos, já a capacidade ativa é aquela que habilita o ente a administrar os tributos<sup>52</sup>, ou seja, é a capacidade para figurar no polo ativo, adquirindo o direito de cobrar. Por vezes é possível perceber, que o sujeito ativo, detentor da capacidade tributária ativa, também possui competência tributária, mas não há impedimentos para que só detenha a capacidade.

A capacidade tributária ativa é a aptidão para ser colocado, por lei, na posição de sujeito ativo da relação tributária, ou seja, na posição de credor, com as prerrogativas que lhe são inerentes de fiscalizar o cumprimento das obrigações pelos contribuintes, lançar e cobrar os respectivos créditos tributários. Apenas as pessoas jurídicas de direito público é que têm capacidade tributária ativa, podendo, pois ser colocadas na posição de sujeito ativo de obrigações tributárias (art. 119 do CTN); aliás só as pessoas políticas de direito público desenvolvem atividade administrativa plenamente vinculada (art. 3º do CTN). Assim, sujeito ativo será o próprio ente político do qual a lei instituidora do tributo emana (posição esta que se presume) ou, se a lei expressamente designar, outra pessoa jurídica de direito público, ou seja, uma autarquia ou uma fundação. O INSS é uma autarquia federal colocada, por lei, na condição de sujeito ativo de diversas contribuições especiais.<sup>53</sup>

Através de lei específica, a capacidade tributária ativa pode ser delegável, mediante lei, a uma terceira pessoa, afim de que essa possa arrecadar o tributo em nome e por conta da pessoa política tributante, ou também arrecadá-lo para suas atividades, diferentemente da competência, que de acordo com a doutrina, é indelegável, intransferível, inalterável, irrenunciável, conforme vimos no item 3.1 desse capítulo.

O ato de delegar a outra pessoa jurídica de Direito Público as atribuições administrativas, tais como a função de arrecadar ou fiscalizar tributos não constitui

<sup>51</sup>CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**, 2007, p. 653-654

<sup>52</sup>JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito financeiro e tributário**, 2011, p- 258-259

<sup>53</sup>MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 2000.p.

transgressão, ou delegação imprópria de competência tributária, uma vez que o Código Tributário Nacional prevê em seu artigo 7º, e o seu § 3º:

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuições das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra (...).  
(...) § 3º. Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

Vale ressaltar, que acontecendo a delegação da capacidade tributária ativa, ocorre simultaneamente uma transferência de garantias e privilégios processuais da pessoa que a delegou, porém pode ser revogada a qualquer tempo, por meio de ato unilateral, que a tenha conferido.

#### **4.4 Tipos de Competência Tributária**

Atualmente, a competência tributária é classificada em seis tipos, são elas: privativa, comum, cumulativa, especial, residual e extraordinária. É importante ressaltar que nos dias de hoje ainda existem muitas controvérsias nos entendimentos, não havendo consenso entre os doutrinadores acerca dessa divisão, porém apresentaremos as mais difundidas.

##### **4.4.1 Competência Privativa**

Segundo Amaro, a competência privativa é “a competência para criar impostos atribuída com exclusividade, a este, ou àquele ente político”<sup>54</sup>. É, então, o poder enumerado pela Constituição a um ente federativo, afim de que se constituam os impostos. Há, porém, que se destacar a diferença entre competência privativa e exclusiva, segundo o entendimento dos constitucionalistas.

Os constitucionalistas distinguem a competência privativa da competência exclusiva, afirmando que a primeira – competência privativa - seria passível de delegação, o que nos faria concluir, rigorosamente, que a competência tributária é “exclusiva”, e não privativa. Entretanto, o art. 153 da CF a par da doutrina majoritária,

---

<sup>54</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário brasileiro**, 2008, p. 95

indica, no plano terminológico, que se consagrou o outro atributo para a competência tributária: a privatividade.<sup>55</sup>

É a Constituição quem determina e enumera o rol de impostos que cabe a cada ente federativo, isso está evidenciado no art. 153, que enumera os impostos de competência da União, no art. 155 onde se encontram os impostos estaduais, de competência dos Estados e Distrito Federal e nos artigos 156 e 147, que enumera os impostos de competência dos municípios e, novamente, do Distrito Federal.

Assim, a competência privativa é o “poder legiferante das entidades tributantes (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), quanto à criação de tributos que lhe são genuína e exclusivamente peculiares”,<sup>56</sup> ou seja, somente o ente político devidamente especificado na CF, que terá a competência tributária para editar leis que instituem determinados impostos.

#### 4.4.2 Competência Comum

Esse tipo de competência está relacionado ao poder que têm a União, Estados, Municípios e Distrito Federal para instituírem os chamados tributos vinculados, ou seja, as taxas e contribuições de melhoria de acordo com suas respectivas atribuições. Para Torres competência comum é:

Competência comum é a atribuída a cada ente político para impor os mesmo tributos, guardado, entretanto, o vínculo entre o tributo e o serviço prestado ou a atividade exercida. A competência comum se restringe aos tributos contra prestacionais (taxas, contribuições de melhoria e contribuições previdenciárias dos servidores públicos), donde se segue que é devido ao ente que houver entregue a prestação. Aparece nos arts. 145, II e III, e 149, parágrafo único.<sup>57</sup>

É a competência tributária que é repartida entre os entes políticos, ela ocorre quando duas ou mais entidades políticas recebem poderes para decretar um mesmo tributo. Isso pode ser demonstrado no caso do Estado e Município diante do imposto sobre a circulação de combustíveis líquidos e gasosos.

<sup>55</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012, p. 387

<sup>56</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012, p. 388

<sup>57</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito financeiro e tributário**, 2005, p. 363.

### 4.4.3 Competência Cumulativa

Esse tipo de competência encontra-se prevista no artigo 147 da Constituição e é poder da União de instituir os impostos nos Territórios Federais. Também se aplica ao Distrito Federal, o qual tem o poder de instituir os impostos municipais, já que não pode ser dividido em municípios. Essa competência, também conhecida como múltipla, em suma, é o poder que um ente tem de instituir imposto que, a priori, seria de competência de outro.

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.

Vale destacar, que esse tipo de competência faz menção somente ao tributo imposto, no entanto nada o impede de se aplicar nas demais espécies tributárias, conforme percebemos na leitura do art. 147, já citado. A fim de fundamentar o que foi dito, podem ser citadas as palavras de Sabbag:

A União deve instituir impostos federais e estaduais nos Territórios, em qualquer caso. Os impostos municipais, por sua vez, serão de competência da União, respeitada a condição anunciada, isto é, a inexistência de municípios no Território. A contrario sensu, se houver municípios, nos Territórios, competirão aos próprios municípios os impostos municipais respectivos.<sup>58</sup>

Dessa maneira a competência cumulativa ou comum é aquela atribuída a uma ou mais entidades políticas, como por exemplo a do Distrito Federal que exerce competência tributária cumulativa, pois possui competência tributária estadual e municipal. Ela é assim chamada por que todos os entes políticos dispõem de competência para instituir determinado imposto.

### 4.4.4 Competência Especial

A competência especial é aquela que demonstra o poder, que determinado ente possui para instituir os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais. A expressão deriva-se dos vários conflitos de entendimento acerca da natureza jurídica desses dois

---

<sup>58</sup>SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012, p. 388

tributos. Esse poder é conferido à União, mas também aos Municípios e ao Distrito Federal. Essa competência encontra-se devidamente fundamentada nos artigos 148 e 149 da Constituição Federal:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios (...)

Art. 149. 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.

Os empréstimos compulsórios são instituídos mediante três pressupostos fáticos: calamidade pública, guerra externa e investimento público de caráter urgente e relevante de interesse nacional, como prevê os incisos I e II do artigo 148 da CF. E as contribuições especiais também podem ser chamadas de contribuições profissionais ou corporativas.

#### 4.4.5 Competência Residual

A competência residual, também chamada de competência remanescente, tem previsão legal nos artigos 154, I e art. 195, § 4º da Constituição Federal, e se aplica ao tributo daquele diverso dos já existentes. A expressão se deve ao entendimento, do que é residual, como “aquilo que resta, de algo genuinamente restante ou residuário”.<sup>59</sup>

Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

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:

(...) § 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

Esses são os dispositivos que hospedam a competência residual. Segundo Amaro, chama-se de competência “residual a competência (atribuída à União) atinente aos outros

<sup>59</sup> **Dicionário Aurélio.** <http://www.dicionariodoaurelio.com/Residuo.html>

impostos que podem ser instituídos sobre situações não previstas”.<sup>60</sup> Essa competência é atribuída a União, e somente a ela, mediante lei complementar, para instituir impostos.

Em conformidade com o entendimento de Sabbag e os dispositivos apresentados, os impostos podem ser instituídos por meio de lei complementar pela União, porém, seguindo algumas limitações, as quais são: o respeito ao princípio da não cumulatividade e a proibição de ocorrência de coincidência entre o seu fato gerador, e a base de cálculo, com o de outros impostos. No que diz respeito às contribuições para a seguridade social, Sabbag afirma<sup>61</sup>:

(...) devem respeitar os seguintes parâmetros:

- a) Instituição, por lei complementar, pela União;
- b) Respeito ao princípio da não cumulatividade;
- c) Proibição de coincidência entre seu fato gerador ou a sua base de cálculo com o fato gerador ou base de cálculo de outras contribuições (e não de impostos). Esta “adaptação” de exegese esculpida no STF, para o qual “não se aplica às contribuições sociais novas a segunda parte do inciso I do art. 154 da Carta Magna, ou seja, que elas não devam ter fato gerador ou base de cálculo próprios dos impostos discriminados na Constituição”. Trata-se pois de uma inovação estrutural quanto às demais contribuições, e não quanto aos impostos propriamente ditos. Em outras palavras, nada obsta que uma contribuição para a seguridade social nasça com fato gerador ou base de cálculo de um imposto listado na Constituição.<sup>62</sup>

Em síntese, podemos dizer que a competência residual ou remanescente é o poder de instituir outros tributos não previstos na Constituição, está diretamente associada a impostos ou contribuições para a seguridade social, sendo que ocorre somente mediante lei complementar.

#### 4.4.6 Competência Extraordinária

A competência extraordinária é aquela em que o ente político, União, tem o poder de instituir, através de lei ordinária, outros impostos, em casos específicos de guerra externa ou iminência, independente de terem ou não fatos geradores idênticos aos já previstos pela Constituição Federal, para todos os entes políticos. Essa competência tem previsão legal nos artigos 154, II, da CF e no art. 76 o CTN:

Art. 154. A União poderá instituir:

<sup>60</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário brasileiro**, 2008, p. 95

<sup>61</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012, p. 388

<sup>62</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012, p. 392

(...) II na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Art. 76- Na iminência ou no caso de guerra externa, a União pode instituir, temporariamente, impostos extraordinários compreendidos ou não entre os referidos nesta Lei, suprimidos, gradativamente, no prazo máximo de cinco anos, contados da celebração da paz.

Segundo vários doutrinadores, inclusive Sabbag, essa é a permissão expressa para a bitributação, ou seja, quando um mesmo fato gerador é tributado por duas pessoas políticas diferentes, e também para o *bis in idem*, que é quando um mesmo fato gerador é tributado duas vezes pelo mesmo ente político. Terminando esse capítulo é apresentado um quadro de classificação das competências tributárias elaborado por Sabbag:

<b>DENOMINAÇÃO DA COMPETÊNCIA</b>	<b>TRIBUTOS</b>	<b>ENTIDADES POLÍTICAS</b>
PRIVATIVA	Impostos, como regra. Outros tributos, inclusive.	União, Estados, Municípios e Distrito Federal
COMUM	Taxas e Contribuições de Melhoria.	União, Estados, Municípios e Distrito Federal
CUMULATIVA	Tributos em geral (o art. 147 da CF menciona impostos)	União e Distrito Federal
ESPECIAL	Empréstimos Compulsórios e Contribuições Especiais	União
RESIDUAL	Impostos e Contribuições para a Seguridade Social	União
EXTRAORDINÁRIA	Imposto Extraordinário de Guerra	União

Fonte: SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. 2012, p. 392

## 5 COMPETENCIA DOS ENTES FEDERATIVOS

A Constituição Federal em conjunto com o Código Tributário estabelece, conforme já apresentado no capítulo anterior, que existe competência privativa, comum, cumulativa, especial, residual e extraordinária. Essas diferenciações de competência e até mesmo as repartições e discriminações de competências, em nada afronta o princípio Federativo adotado pelo Brasil que garante autonomia aos entes políticos. Isso vem, claramente explícito, no art. 145 da CF, quando dá à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o poder de instituir tributos.

Essas delimitações de competência surgem no intuito de instaurar uma ordem tributária no país, impedindo o caos e bitributações. Sendo assim entende-se que a divisão das competências tributárias decorre "da própria estrutura do Estado Federado e, para que tenha condições de plena eficácia, deve ser rígida e exaustiva, objetivando prevenir os conflitos e invasões de uma pessoa política por outra".<sup>63</sup> Ou conforme Decomain, "a distribuição de competência tributária, ou seja, a divisão das áreas dentro das quais a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios podem criar e cobrar tributos, é taxativa, isto é, não admite qualquer invasão de uns pelos outros".<sup>64</sup>

A Constituição Federal delega poderes em seus arts. 153, 155 e 156 e dispõem acerca da competência desses entes no que diz respeito à criação, instituição e majoração de impostos. Há de se ressaltar que nesses dispositivos o tipo de competência que o texto constitucional está tratando é a privativa.

### 5.1 Competência Privativa da União

Arrolados no art. 153 da Constituição Federal, encontram-se os impostos de competência privativa da União. Além de poder instituir os impostos citados a seguir, a União pode instituir outros, porém vale ressaltar, que esse tipo de evento se dá através de lei ordinária, exceto no Imposto sobre Grandes Fortunas, empréstimos compulsórios, impostos e contribuições residuais, as quais são mediante Lei Complementar. Os impostos estabelecidos no artigo já citado da Carta Magna são:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:  
I importação de produtos estrangeiros;

<sup>63</sup>SABBAG, Maristela Miglioli. *In* RT. **Competência tributária**. São Paulo, jun. 1996, v. 728, p. 684.

<sup>64</sup>DECOMAIN, Pedro Roberto. **Anotações ao código tributário nacional**. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 44.

- II exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III renda e proventos de qualquer natureza;
- IV produtos industrializados;
- V operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI propriedade territorial rural;
- VII grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Cabe ressaltar aqui, que o artigo 154 da CF, garante à União instituir também impostos inominados e extraordinários. E que a Emenda Constitucional nº 3/93 permitiu à União instituir, através de Lei Complementar, “o imposto sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira, desde que respeitados o teto de 0,25% e o prazo de vigência até 31 de dezembro de 1994”.<sup>65</sup>

### 5.1.1 Importação de Produtos Estrangeiros

O Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros, também conhecido como Taxa Aduaneira, é aquele que incide sobre operações de venda e compra de mercadorias, bens e serviços, realizadas no plano internacional<sup>66</sup>. Segundo o art. 19 do CTN e o art. 31 do Decreto Lei nº 37/66, o sujeito passivo desse tributo é o importador, ou pessoa que se equipare a ele, o arrematante de remessa postal internacional indicado no respectivo remetente e o adquirente de mercadoria em entrepostos aduaneiros. A base de cálculo é a quantidade de mercadoria, a expressão monetária do produto importado e o preço da arrematação (art. 20 CTB; inciso VII, n. 02, Decreto n. 92.930/86). Quanto à alíquota, após a edição da Decisão nº 22 do Conselho de Mercado Comum, adotou-se a Tarifa Externa Comum (TEC), que pode ser específica, valor em dinheiro; *ad valorem*, com a aplicação de alíquota; e mista, com a combinação das duas acima.<sup>67</sup>

### 5.1.2 Exportação, para o exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados

Esse imposto incide sobre a saída do território nacional para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados. De acordo com o art. 27 do CTN e do art. 5º do DL nº 1.578/77, o sujeito passivo do Imposto sobre Exportação (IE) é qualquer pessoa que promova a saída desses produtos. A base de cálculo é o preço normal que a mercadoria, ou sua similar, alcançaria ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no

<sup>65</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: 2001, p. 394

<sup>66</sup> JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e tributário**. São Paulo: 2011, p. 266

<sup>67</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: 2012, p. 1116

mercado internacional.<sup>68</sup> Quanto às alíquotas, segundo a TAB (Tarifa Aduaneira do Brasil) ela pode ser específica, em valor que incide sobre uma unidade de medida prevista em lei; ou *ad valorem*, com a aplicação de uma alíquota sobre determinado valor de operação.

### **5.1.3 Renda e Proventos de Qualquer Natureza**

É o imposto que incide sobre o auferimento de renda ou proventos de qualquer natureza. O conceito de renda e proventos advém do acréscimo financeiro ou patrimonial líquido apurado periodicamente, “assim compreendido aquele resultante do cotejo entre entradas e saídas, incluídos os valores consumidos e excluídas as perdas e as deduções necessárias à percepção dos rendimentos”<sup>69</sup>. O sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica, titular de renda, ou provento de qualquer natureza. Segundo o CTN art. 44, a base de cálculo é a soma de fatores algébricos positivos e negativos, que se agregam ao patrimônio. A alíquota seguirá critérios de generalidade, universalidade e progressividade, ou seja, vai variar segundo o aumento da base de cálculo.

### **5.1.4 Produtos Industrializados**

É o imposto que incide sobre uma categoria específica de produtos, os industrializados. O sujeito passivo, segundo o art. 51 do CTN, é o importador; o industrial; os comerciantes de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça as indústrias; o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão; ou os equiparados a esses. A base de cálculo pode ser o valor da operação de saída; o preço normal acrescido do próprio imposto de importação, das taxas aduaneiras e dos encargos cambiais; ou o preço da arrematação, quando levado a leilão. A alíquota é proporcional, em função da grandeza econômica tributada.

### **5.1.5 Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários**

Incide sobre as operações financeiras, as quais se desdobram em operações de crédito, câmbio e seguro, assim como as relativas a títulos e valores mobiliários. O sujeito passivo é o contribuinte que atua como parte integrante da operação tributada. A alíquota

---

<sup>68</sup> Op. cit., p. 1.119

<sup>69</sup> JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e tributário**. São Paulo: 2011, p. 277-278

corresponde a cada operação é, nos termos do Regulamento contido no Decreto nº 6.306/2007: operações de crédito se sujeitam à alíquota de 0,00041 ao dia e alíquota máxima de 1,5%; as de câmbio, de 25%; as de seguro, 25%; as de título ou valores mobiliários ou investimentos, 1,5% ao dia; e as operações com ouro, 1%.

### **5.1.6 Propriedade Territorial Rural**

Esse imposto já foi de competência dos Estados (CF de 1946) e dos Municípios (EC nº 5/61), porém hoje é da União e tem seus preceitos devidamente regulamentados pela Lei nº 9.393/96.<sup>70</sup> Sua incidência é sobre a propriedade, domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, conforme art. 2º do Decreto nº 4.382/2002. O sujeito passivo é aquele que detém qualquer direito de gozo, relativamente ao bem rural, seja pleno ou limitado. A base de cálculo é, segundo o art. 30 do CTN, o valor fundiário do imóvel. E a alíquota são proporcionais e progressivas, segundo o grau de utilização da área rural (art. 153, § 4º, CF) e sua fixação é segundo o art. 34 do Decreto nº 4.382/2002.

### **5.1.7 Grandes Fortunas, nos termos de Lei Complementar**

Incide sobre o comportamento consubstanciado em ter grandes fortunas. O sujeito passivo é o detentor de tal fortuna. A base de cálculo transcende o conceito de fortuna, sobre a qual recairia uma porcentagem que poderia ser fixa, progressiva ou regressiva. O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) tem sua previsão legal devidamente estabelecida no artigo 153 da Constituição Federal e teve sua primeira tentativa de instituição através do projeto de lei complementar nº 162, de 1989, no intuito de tributar a fortuna familiar superior a R\$ 4 milhões, exceto o imóvel residencial, os instrumentos de trabalho e demais ativos de alta relevância social ou tecnológica, com alíquotas graduais e progressivas em quatro faixas de 0,1%, 0,2%, 0,4% e 0,7%. Porém, atualmente, a proposta é de transformá-lo em Contribuição de maneira a facilitar a instituição e regulamentação do mesmo, consistindo em apenas três alíquotas, de 0,5%, 0,75% e 1%, e concedendo limite de isenção de R\$ 10,98 milhões ao contribuinte. O intuito tributário deste seria estabelecê-lo como instrumento, afim de evitar a concentração de renda e riqueza. Ele é uma espécie de tributo sobre o patrimônio.

---

<sup>70</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: 2012, p. 1095

## 5.2 COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO ESTADO

Devidamente regulamentada pela Constituição em seu art. 15, a competência privativa do Estado estabelece, que aos Estados e ao Distrito Federal cabe instituir impostos sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos; sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores.

### 5.2.1 Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Qualquer Bens ou Direitos (ITCMD)

O ITCMD é o imposto mais antigo na história da tributação e é um imposto estadual devido por toda pessoa física ou jurídica que receber bens ou direitos como herança, em virtude da morte do proprietário, ou como doação. Até a promulgação da Constituição de 1988, tanto a transmissão *causa mortis* como a *inter vivos*, eram competência dos Estados. A partir dessa, houve uma divisão das competências, aquela que decorre de *causa mortis* de bens móveis ou imóveis, ficou de competência dos Estados e a transmissão *inter vivos* e de caráter oneroso de bens imóveis, passou a ser de competência exclusiva dos municípios.<sup>71</sup>

O sujeito passivo desse imposto são os herdeiros ou legatários; e qualquer das partes adstritas à doação (doador ou donatário) na forma da lei. A base de cálculo, segundo art. 38 do CTN, é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos e da doação. As alíquotas do ITCMD são estabelecidas pelo Estado, não podendo ultrapassar o valor estabelecido pela Resolução nº 9/92, a qual é 8%.

### 5.2.2 Imposto sobre à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

O ICMS é o imposto que sucedeu o antigo IVC (Imposto de Vendas e Consignações) e foi instituída pela Emenda Constitucional nº 18/65. Ele é um imposto que incide sobre o valor agregado de acordo com o princípio da cumulatividade (art. 155, § 2º, I, CF); e é proporcional. Tem como sujeito passivo, de acordo com o art. 4º da Lei Complementar nº 87/96:

<sup>71</sup>SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: 2012, p. 1090

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

I – importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade

II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III – adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;

IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

A base de cálculo pode ser o valor da operação, quando se tratar de circulação de mercadorias, o valor do serviço, quando se tratar de transporte e de comunicação e o valor da mercadoria, ou bem importado. No que diz respeito à alíquota vale destacar aqui o que o art. 155 da CF:

Art. 155. (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

Portanto, os Estados possuem liberdade para estabelecer suas alíquotas internas, segundo a Resolução do Senado Federal nº 22/89, normalmente variando entre 17% ou 18%; e as interestaduais, que tem como critério uma alíquota para todas as mercadorias.<sup>72</sup> Os Estados, então, organizam essa liberdade através do chamado "regulamento do ICMS" ou "RICMS", que é um tipo de consolidação de toda a legislação sobre o ICMS vigente no Estado, e é aprovada por Decreto do Governador.

<sup>72</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: 2012, p. 1066

### 5.2.3 Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores

O imposto, mais chamado de IPVA, tem fundamentação legal no inciso III do art. 155, CF, e sua incidência é sobre a propriedade de veículos. Ele foi criado para substituir a Taxa Rodoviária Única (TRU)<sup>73</sup>, criada em 1969. Foi criado em São Paulo através do projeto de lei 804/85, de 1985. Esse imposto pode ser exigido pelo Estado a partir de 1º de janeiro do ano corrente, independente do local de domicílio do proprietário ou possuidor. Harada<sup>74</sup> afirma que:

A costumeira distinção de alíquotas, feitas pelas legislações estaduais, para aumentar o valor do imposto em relação aos veículos importados, fere o princípio da isonomia tributária, inserto no art. 150, II, da Cf. Não socorre o argumento de que essa tributação diferenciada atende ao princípio da capacidade contributiva, previsto no § 1º do art. 145 da Carta Política, como sustentado por alguns julgados, pois, nessa hipótese, a alíquota deveria variar em função do valor venal do veículo, nunca em razão de sua procedência estrangeira.

O sujeito passivo desse imposto é o proprietário de veículo automotor, podendo ser pessoa física ou jurídica, entendendo como tal, aquele em nome do qual o veículo esteja licenciado. A base de cálculo é o valor venal do veículo, ou o preço comercial de tabela, que é o valor de mercado. A alíquota será estabelecida em lei ordinária, deve ser proporcional, não existindo, atualmente, limite máximo a ser fixado.

### 5.3. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO MUNICÍPIO

A competência tributária dos Municípios, na Constituição Federal, encontra-se primeiramente prevista no art. 30, III. A competência para instituir também é de revogar, de isentar (art. 151, III), de anistiar e de remir (art. 150, § 6.º). A competência outorgada constitucionalmente é plena, porém com algumas ressalvas. A competência privativa dos municípios encontra-se prevista no art. 156 da Carta Magna, que diz:

Art. 156 - Compete aos Municípios instituir impostos sobre:  
I - propriedade predial e territorial urbana;  
II - transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre

<sup>73</sup>(12 de dezembro de 1985) "Fonseca vai explicar imposto sobre veículos aos deputados" (em português). Folha de S. Paulo (20 707): 38. São Paulo: Empresa Folha da Manhã S/A.

<sup>74</sup>HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**, 2001, 7 ed., p. 326

imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no Art. 155, II, definidos em lei complementar;

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

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

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

§ 2º - O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;

II - compete ao Município da situação do bem.

§ 3º - Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior.

III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Desse modo o Município não tem competência para legislar sobre normas gerais de direito tributário, ainda que de incidência local. Ou seja, não lhe cabe legislar sobre normas gerais, pelo conteúdo, na ausência de normas federais ou estaduais, embora lhe caiba aperfeiçoar, por normas especiais, a generalidade.

### **5.3.1 Propriedade Predial e Territorial Urbana**

O IPTU é um tributo que incide sobre a propriedade predial consubstanciada em prédios ou edificações e grava a propriedade territorial substanciada no terreno sem edificações. No município em que o bem imóvel estiver localizado, neste se instituirá o imposto. No que diz respeito a esse imposto, Harada<sup>75</sup> afirma que:

Já se tornou uma tradição em nosso país a timidez com que o legislador constituinte trata o Município em matéria de repartição do poder de tributar. Desde a Carta Política de 1934, quando, pela primeira vez, o Município foi contemplado na discriminação das rendas tributárias, tem sido atribuído a essa entidade política apenas um imposto de expressão financeira: o imposto predial e territorial urbano. Isso, de certa forma, tem afetado o exercício pleno da autonomia político-administrativa do Município.

<sup>75</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**, 7 ed., São Paulo: Atlas, 2001, p. 328

O artigo 34 do CTN estabelece como sujeito passivo do IPTU o proprietário pleno ou coproprietário, o titular do domínio útil (usufrutuário) e o possuidor. E o artigo 32 do CTN estabelece que o fato gerador do IPTU será “a propriedade predial e territorial urbana, ou seja, 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”. Desse modo, a base de cálculo será o valor venal do bem imóvel, não se levando em consideração o valor dos bens móveis que estejam mantidos em caráter permanente ou temporário no imóvel, conforme se entende do art. 33 do CTN.

No que diz respeito às alíquotas, sabe-se que ela é uma grandeza dimensional do fato gerador. Ela é uma porcentagem que permitirá a medição do quantum tributário a pagar. A Constituição estabelece em seu art. 156, que compete aos Municípios instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana, podendo (§ 1º, II) ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e uso do imóvel. Essa determinação porém não pode afrontar o princípio da legalidade.

### **5.3.2 Transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição**

Esse imposto trata da tributação da transmissão *inter vivos* de qualquer título e por ato oneroso de bens imóveis e direitos relacionados com esses bens. Ele surgiu no Direito brasileiro no início do século XIX, por volta de 1809, mas apareceu no texto constitucional somente em 1891. Conforme dito no item 4.2.1 esse imposto derivou-se da repartição do ITBI estadual. De acordo com o artigo 35 do CTN e o entendimento de SABBAG<sup>76</sup> estipula-se como fato gerador do ITBI:

- 1- a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis por natureza;
- 2- a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis por acessão física;
- 3- a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia;
- 4- a cessão (onerosa) de direitos relativos à aquisição de bens imóveis.

<sup>76</sup>SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: 2012, p. 1046

A base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens imóveis transmitidos, ou direitos reais cedidos, conforme art. 38 do CTN. Esse valor não tem relação com o preço de venda do imóvel constante na escritura, mas com o valor de mercado. E as alíquotas “são proporcionais, estabelecidas em lei municipal, incidindo em porcentagem única sobre as bases de cálculo”<sup>77</sup>.

### **5.3.3 Serviços de Qualquer Natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar**

Segundo Jardim, esse “incide tão somente sobre determinadas obrigações de fazer, qualificadas como serviços, donde merecem excluídas de seu universo, as condutas caracterizadas como obrigações de dar”<sup>78</sup>. Foi somente a partir de 01 de agosto de 2003 que o ISS passou a ser regido pela Lei Complementar 116/2003.

O sujeito passivo desse tributo, segundo art. 5º da LC nº 116/2003 é o prestador de serviço, podendo ser empresa, profissional autônomo, contador, advogado, dentre outros, com ou sem estabelecimento fixo. Ainda no art. 7º da lei anteriormente citado, base de cálculo do ISS é o preço do serviço, o valor bruto. E no que diz respeito às alíquotas, a sua tributação será fixa ou proporcional, variando de acordo com as características do sujeito passivo. A LC 116/2003 estabelece no art. 8º as alíquotas máximas do ISS e no inciso II trata dos demais serviços é de até 5%.

Tal conhecimento das limitações na competência de cada ente contribui para que o cidadão e contribuinte conheça e defenda os seus direitos, e também para que o tributante não recaia no descrédito de legislar de maneira nula e incorra em prejuízos financeiros, devido o desconhecimento das regras e diretrizes que regulam a tributação. Uma outra ressalva a se fazer é que delimitação do conteúdo nas normas de competência tributária, permite a verificação de quais tributos são ou não constitucionais.

No mais, diante de todo o exposto, pode-se asseverar que a tributação existe e é necessária à manutenção do Estado, e de que só é atribuída às pessoas jurídicas de direito público, tais como os entes federativos, União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Essa atribuição a entes de direito público se deve ao fato de que os recursos arrecadados através

<sup>77</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: 2012, p. 1053

<sup>78</sup> JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e tributário**. São Paulo: 2011, p. 344

dos tributos devem ser destinados, exclusivamente, para o atendimento dos interesses coletivos e nunca dos particulares.

## 6 CONCLUSÃO

Em todo o estudo foi possível perceber a importância do direito tributário para o Estado, e no que diz respeito à importância da competência tem-se que a mesma reside no fato de que a discriminação de competência tributária evita a invasão de atribuições, e, conseqüentemente, faz com que não haja a mesma matéria regulada por dois entes.

A história dos tributos acompanha a história do homem vivendo em sociedade, mas em alguns momentos, ele se destinou somente para o deleite de poucos, normalmente a classe mais alta da sociedade. Inicialmente não havia o Estado como hoje, todas as arrecadações tributárias tinham como finalidade exclusiva financiar as guerras.

A partir de 1988, através da promulgação da Constituição, o sistema tributário foi marcado por uma grande reestruturação e no texto constitucional estabeleceu-se como estruturas basilares os princípios gerais da tributação, assim como as limitações ao poder de tributar e a distribuição das competências tributárias. Surge aí o alicerce do Sistema Tributário Nacional.

Quanto aos princípios pode-se afirmar que visam garantir o equilíbrio e harmonia nas relações tributárias estabelecidas. Dentre os princípios mais aceitos pela doutrina tem-se: da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e da liberdade de tráfego. Já no que diz respeito às limitações ao poder de tributar a Constituição (art. 5º, II; arts. 150 a 152) e o Código Tributário Nacional (arts. 9º a 11) são taxativos, impondo certas limitações no intuito de proteger os direitos individuais do contribuinte.

Para entender as distribuições de competência, é necessário primeiramente entender os conceitos de competência e de tributo, que segundo o Código Tributário Nacional em seu artigo 3º é prestação pecuniária, é compulsória, é em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, não constitui sanção de ato ilícito, é instituída por lei e é cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. O tributo pode ser classificado, segundo sua função, como fiscal, função fiscal, que é a função primária do Estado na qual o objetivo principal é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado, ou seja, o recurso é transferido do contribuinte para os cofres públicos; e extrafiscal, que é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros.

Quanto à sua tipicidade, os tributos podem ser, segundo o artigo 5º do CTN: impostos, taxas e contribuição de melhoria, no entanto, atualmente, apesar dos vários entendimentos divergentes, aceita-se também o empréstimo compulsório (art. 148 da CF/88) e contribuições sociais (art. 149 e 195 da CF/88).

A competência, por conseguinte, é habilitação que determinado ente possui para legislar sobre específica matéria e tem, dentre outras características, a privatividade (é específica a um determinado ente político), a indelegabilidade (não pode ser transferida), a irrenunciabilidade (o ente não pode se esquivar de tal competência), a incaducabilidade (o fato de não exercê-la, não a extingue), a inalterabilidade (não pode ser alterada) e a facultatividade (que apesar das controvérsias, dá liberdade aos entes para exercê-la ou não).

A mesma ainda é dividida, mesmo sem consenso entre a doutrina, em privativa, comum, cumulativa, especial, residual e extraordinária.

Por conseguinte, têm-se as delimitações de competência, que visam instaurar uma ordem tributária no país, evitando excessos, bitributações e que haja invasão de uns pelos outros. A Constituição tem arrolado em seu no art. 153 a competência privativa da União para instituir impostos sobre a importação de produtos estrangeiros; sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; sobre a renda e proventos de qualquer natureza; sobre os produtos industrializados; sobre as operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; sobre a propriedade territorial rural; e sobre as grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Já os Estados e Distrito Federal, tem sua competência regulada pelo artigo 155 da Constituição, aos quais cabem instituir impostos sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos; sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores.

Por fim, os Municípios têm sua competência prevista no art. 156 da Carta Magna, aos quais cabem instituir impostos sobre propriedade predial e territorial urbana; sobre transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no Art. 155, II, definidos em lei complementar.

Sabe-se da importância do Tributo para o Estado, uma vez que os recursos arrecadados através desses compõem grande parte das receitas que mantêm a máquina estatal em funcionamento. Mas uma análise detalhada acerca de sua origem, sua instituição se faz

cada vez mais necessária no intuito de impedir o surgimento de tributos não constitucionais, assim como evitar bitributações, exceções de benefícios particulares em detrimento do interesse público, e de promover um equilíbrio econômico-financeiro.

A autonomia concedida aos Entes Políticos, que é uma característica do Estado Federal Brasileiro, inclusive a financeira, não permite a este atuar em todas as áreas e instituir impostos de todas as naturezas. E essa delimitação de tributar surgiu justamente em cumprimento ao princípio do federalismo dividindo as atribuições entre as pessoas políticas: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, zelando pela isonomia entre os entes.

## REFERÊNCIA

- ALMEIDA, Antônio da Rocha. **Dicionário de história do Brasil**. Porto alegre: Globo, 1969
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário brasileiro**, 14 ed., são Paulo: Saraiva, 2008
- Ato Discricionário**. <https://www.wikipedia.org/>. Acesso em ago.2014
- BORBA, Cláudio. **Direito tributário I: Constituição Federal: a competência tributária, suas espécies, características e limitações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.
- BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.
- \_\_\_\_\_. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**, Brasília, DF, Senado, 1988.
- \_\_\_\_\_. **Decreto nº 6.306/2007**
- \_\_\_\_\_. **Decreto nº 4.382/2002**
- \_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 162, de 1989**
- \_\_\_\_\_. **Resolução nº 9/92**
- \_\_\_\_\_. **Lei 804/85, de 1985**
- \_\_\_\_\_. **Lei Complementar 116/2003**.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28ª Ed. São Paulo, Malheiros, 2012.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Princípios Constitucionais tributários e competência tributária**, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1986.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- CARVALHO, Paulo Barros **“Curso de Direito Tributário”** - 1ª Ed. São Paulo - Saraiva - 1985.
- CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário**. Volume 16 - 2ª ed. - São Paulo: Saraiva, 2001.
- Da possibilidade de incidência da contribuição de melhoria na valorização dos imóveis quando da demolição de imóvel público – Obra pública negativa**. <http://www.ambito->

[juridico.com.br/site/index.php/%3C?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=9756&revista\\_caderno=26](http://juridico.com.br/site/index.php/%3C?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9756&revista_caderno=26). Acesso em set. 2014

DECOMAIN, Pedro Roberto. **Anotações ao código tributário nacional**. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 44.

**Dicionário Aurélio**. <http://www.dicionariodoaurelio.com/Residuo.html>

(12 de dezembro de 1985) "**Fonseca vai explicar imposto sobre veículos aos deputados**" (em português). Folha de S. Paulo (20 707): 38. São Paulo: Empresa Folha da Manhã S/A.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**, 7 ed. , São Paulo: Atlas. 2001

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**: atualizado de acordo com as Emendas Constitucionais nº 3, de 17-3-93, 10, de 4-3-96, 12, de 15-8-96, 17, de 22-11-97, 21, de 18-3-99, 29, de 13-9-00, 31, de 18-12-00, 32, de 11-9-01, 33, de 11-12-01, 37, de 12-6-02, e 39, de 19-12-02 / Yoshiaki Ichihara, - 12 ed. - São Paulo: Atlas, 2003.

**Independência do Brasil**. <http://www.infoescola.com/historia/independencia-do-brasil/>. Acesso em mai. 2014.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito financeiro e tributário** – 12 ed. – São Paulo, Saraiva, 2011

MACHADO, Fábio Luis Decousseau. **Monografia** apresentada em 2003, na Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie, objetivada à obtenção do grau de bacharel em Direito.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18ª ed. rev. atual. eampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**, 29 ed. , São Paulo: Malheiros, 2008

MACHADO, Hugo de Brito, **Curso de Direito Tributário**, São Paulo: Malheiros, 2005.

MELO, Celso Antônio Bandeira. **Elementos de direito administrativo**, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1980.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**, 8 ed., São Paulo: Dialética, 2008

NOGEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**, 14 ed. p. 155.

**Prestação Pecuniária**. <https://www.wikipedia.org/>. Acesso em ago.2014  
Princípios do Direito Tributário. [http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=7866](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7866). Acesso em mai. 2014

**Receita Federal.** <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>. Acesso em mai. 2014

SABBAG, Moraes, E. **Elementos do Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Premier Máxima 2008

SABBAG, Eduardo. **Manual Tributário**. - 4 ed. – São Paulo: Saraiva, 2012

SABBAG, Maristela Miglioli. In RT. **Competência tributária**. São Paulo, jun. 1996, v. 728.

SABBAG Eduardo, **Elementos do Direito Tributário**. 3ª Ed. São Paulo. p. 217-218

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito financeiro e tributário**, 12 ed, Rio de Janeiro: Renovar, 2005.