

Tributos em espécie

A Constituição Federal apresenta cinco tipos de tributos, art. 145/CF (Sistema tributário nacional):

Tributos

Impostos - Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Ex.: IPI, II, IE, IOF.

Taxas – Art. 145, II/CF II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. A taxa é um tributo imediatamente vinculado à ação estatal,

atrelando-se à atividade pública, e não à ação do particular.

Contribuições de melhorias - Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída

para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Contribuições sociais - Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída

para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. II – calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os

recursos orçamentários disponíveis; III – conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Empréstimos compulsórios - Art.15/CF Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimo compulsório: I- guerra externa ou sua iminência; II – calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis; III – conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

A CF é apenas principiológica, carregada de valor e moral.

As normas estão divididas em princípios e regras (leis).

O princípio é um vetor/guia para a elaboração das leis.

A União tem sete impostos de nível infraconstitucional (art. 19/CTN).

A Constituição não cria tributos, apenas dá competência para que sejam criadas por meio de lei.

Imposto de Importação (II) – é de competência da União (Art. 153, I/CF) e é o imposto de menor peso na arrecadação comparado aos demais, tais como IR e IPI.

Capacidade e competência tributária

Capacidade tributária ativa é aptidão para cobrar, arrecadar e fiscalizar o tributo e competência tributária é aptidão de criar tributos, matéria totalmente constitucional prevista nos artigos 153 e 154/CF.

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

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

O art. 154 divide a competência em duas:

Residual (154, I/CF), a ser exercida mediante lei complementar, para a instituição de impostos não previstos no artigo 153, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos já discriminados;

Extraordinária (154, II/CF), a ser exercida 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.

O código tributário nacional foi recepcionado como lei complementar, por tratar também de maneira genérica (fator gerador, base de cálculo e sujeitos).

Decreto lei = medida provisória: competência do Presidente da República art.84/CF.

Ato inferior – instrução normativa.

Fato gerador

O fato gerador é, assim, a situação de fato, prevista na lei de forma prévia, genérica e abstrata, que, ao ocorrer na vida real, faz com que, pela materialização do direito ocorra o nascimento da obrigação tributária, seja esta principal ou acessória.

Art. 114/CTN - fato gerador da obrigação principal é a hipótese definida em lei como necessária e suficiente para o surgimento da obrigação tributária.

Art. 115 - fato gerador da obrigação acessória é a hipótese que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Os fatos geradores ainda podem ser divididos quanto a quantidade de atos simples (constituídos de um só elemento) e complexos (um conjunto de fatos) e ainda quanto a momento de ocorrência, que se divide em:

Instantâneos – como no caso do IPVA e IPTU

Periódicos – como no caso do Imposto de renda (anual)

Espacial – referente ao local de ocorrência do fato gerador, como o desembaraço aduaneiro

Temporal – momento em que ocorre o fato gerador, específico em lei.

EXEMPLO: art. 19/CTN - O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

A
T
O

G
E
R
A
D
O
R

Direito tributário

Direito Penal

Hipótese de incidência

Subsunção tributária

(recolhimento do tributo)

Compra do carro

Norma abstrata

Subsunção

(obrigação)

Ato ilícito

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

O fato gerador do imposto de importação é a entrada da mercadoria no país, mais conhecido como o desembaraço aduaneiro (aduana = alfandega)

Sujeitos

Ativo: UNIÃO

Sujeito

Passivo: importador, arrematante do produto adquirido em leilão.

Sujeito passivo - é aquele que tem o dever de prestar o objeto da obrigação principal ou acessória;

Sujeito ativo é o detentor da capacidade tributária, é a pessoa a quem a lei atribui poderes de arrecadar, administrar e fiscalizar os tributos.

Art. 22/CTN - Contribuinte do imposto é: I - o importador ou quem a lei a ele equiparar; II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.

Alíquota

É o percentual que multiplicado pela base de cálculo permite o cálculo do quantum devido. Exemplo: a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, valor que o bem alcançaria em uma venda à vista. A alíquota é o percentual que a lei de cada Município impõe sobre o valor venal para a fixação do quantum debeat.

Valor venal = valor de venda

Ad valorem = percentual ao valor

Específicas = não é percentual e sim valor em moeda

É o valor fixo que será aplicado sobre a base de cálculo para estabelecer um tributo. Será um percentual quando a base de cálculo for um valor econômico, e será um valor quando a base de cálculo for uma unidade não monetária. As alíquotas em percentual são mais comuns em impostos e as alíquotas em valor ocorrem mais em tributos como empréstimo compulsório, taxas e contribuição de melhoria.

A alíquota pode ser classificada em fixa (quantia determinada para todos os contribuintes) ou variável (estipulada de acordo com a base de cálculo, que geralmente é progressiva), proporcional a base de cálculo.

Quanto maior for a base de cálculo, maior será a alíquota. Isto implica na adequação do tributo da seguinte forma:

Progressividade pelo valor – alíquota variável

Progressividade extrafiscal – o tributo possui alíquotas maiores como penalidade sobre base de cálculo maiores e/ou alíquotas menores como incentivo sobre base de cálculo com valores menores.

O objetivo da progressividade extrafiscal é influenciar o comportamento do contribuinte. Por exemplo: em consumo de água e energia, após uma determinada quantidade mensal de consumo, a alíquota muda para uma maior, levando o consumidor a evitar esse limite.

Extrafiscalidade

A extrafiscalidade presente no fato gerador tende a reprimir ou estimular comportamentos e mediante a realização ou abstenção do comportamento, visa atingir o valor constitucional (de distribuição de renda, de riqueza, de proteção do mercado interno, etc.). A extrafiscalidade no aspecto finalístico do tributo liga-o diretamente à realização do valor constitucional. A lei determina que a arrecadação do tributo seja canalizada diretamente para fim constitucionalmente valorado.

Entretanto, em uma palavra, podemos dizer que a extrafiscalidade no sistema tributário pode ser classificada tomando-se como base os principais aspectos das normas tributárias sobre os quais se constrói o próprio sistema: o fato gerador e a destinação do produto arrecadado. Naquele, a extrafiscalidade é, em regra, indireta, ocorrendo mediante estímulo ou desestímulo ao fenômeno que se constitui o fato gerador, para assim, promover a realização do valor constitucional. Na destinação do produto arrecadado, a extrafiscalidade consiste na ligação direta entre o tributo e o valor constitucional eleito pela norma tributária.

A base de cálculo

Serve para quantificar, para dar a dimensão do tributo. É a grandeza sobre a qual se aplica a alíquota. Ex.: No ICMS a base de cálculo é o valor de venda da mercadoria; Na Previdência Social, a base de cálculo é o salário de contribuição.

Portanto:

IMPOSTO = FATO GERADOR + SUJEITOS + ALÍQUOTA + BASE DE CÁLCULO

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

Art. 16/CTN - Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Imunidade

Proteção Constitucional garantida a determinados contribuintes. É uma hipótese de não incidência tributária; Entretanto, a imunidade só atinge a obrigação tributária principal, permanecendo as obrigações acessórias.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; b) templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Classificação das imunidades

As imunidades se dividem em subjetivas, objetivas ou mistas, conforme digam respeito a pessoas, coisas ou ambas. As imunidades subjetivas são as que alcançam as pessoas, em função de sua natureza jurídica.

Como exemplo, o artigo 150,VI, a/ CF, a denominada imunidade recíproca, que se refere ao patrimônio, renda ou serviços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Tal imunidade é subjetiva porque decorre diretamente da natureza jurídica das pessoas políticas.

Já as imunidades objetivas são aquelas em função de determinados fatos, bens ou situações, não pelas características específicas das pessoas beneficiadas ou pelas atividades que desenvolvem. Um exemplo de imunidade objetiva encontra-se no artigo 150, VI, d/CF dada aos livros, jornais e periódicos e o papel destinado a sua impressão”. Tal imunidade não é concedida em função da pessoa que comercializa o livro, mas pelo objeto comercializado.

Assim, tal imunidade é objetiva e abrange somente os impostos incidentes sobre a importação, a produção industrial e a circulação das mercadorias mencionadas, como o Imposto de Importação, o IPI e o ICMS, não os impostos incidentes sobre a renda e o patrimônio de editoras e livreiros, por exemplo.

A terceira categoria é a das chamadas imunidades mistas. Tais imunidades são revestidas tanto de aspecto objetivo, porque conferidas em função de uma realidade de fato quanto do aspecto subjetivo, uma vez que abrangem o patrimônio, a renda e os serviços de pessoas, na sua parcela que esteja ligada a tais realidades de fato.

Isenção

Previsão legal a partir do art. 176/CTN, a isenção fiscal é a dispensa de tributo por meio de lei, realizada pelo ente federativo competente para instituí-lo. Não há efetivação do lançamento tributário, embora ocorra o fato gerador e conseqüentemente se instaure a obrigação tributária.

A isenção fiscal pode ser uma forma de incentivar investimentos privados no desenvolvimento de áreas de interesse público.

Formas de isenção fiscal

Em caráter individual: concedida por lei mediante solicitação do sujeito passivo, que terá de cumprir alguns requisitos constantes na norma concedente;

Em caráter geral: também depende de lei, mas é genérica e não traz requisitos a serem cumpridos pelo sujeito passivo.

Pode ser ainda:

Condicionada – quando concedida mediante o cumprimento de determinados requisitos exigidos pela lei.

Incondicionada – quando a lei apenas descreve a hipótese de concessão da isenção

Por prazo certo – se a lei determina o prazo que o sujeito passivo terá direito a isenção.

Por prazo indeterminado – se a lei não define o prazo de concessão do benefício.

A concessão de isenção não dispensa o cumprimento de obrigações acessórias. A isenção concedida sob condição onerosa não pode ser livremente suprimida (súmula 544

do STF). A revogação de isenção tem eficácia imediata (sumula 615 do STF). As isenções são interpretadas de forma literal (art. 111, II/CTN).

Zona Franca de Manaus (decreto lei 288/67)

A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos.

Drawback

O Regime de Drawback, criado pelo Decreto-Lei 37/66, é a desoneração de impostos na importação vinculada a um compromisso de exportação.

GATT

É um acordo geral sobre tarifas e comércio firmado entre diversos países integrantes da OMC, que trata do comércio de bens e tem por finalidade acabar com a discriminação, reduzir tarifas e outras barreiras ao comércio internacional de bens.

Bibliografia: "Manual de Direito Tributário", Eduardo Sabbag; "Curso de Direito Tributário", Hugo de Brito Machado; "Curso de Direito Tributário Brasileiro", Sacha Calman.