

INTRODUÇÃO AO DIREITO TRIBUTÁRIO

WILTON RIBEIRO DA SILVA

Rio de Janeiro

2011

1. INTRODUÇÃO

O Direito Tributário é o ramo do direito que se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas às imposições tributárias de qualquer espécie, cabendo à Constituição Federal limitar o poder do Estado de tributar, protegendo o cidadão dos abusos do poder estatal.

O objeto do direito tributário é a relação jurídica - tributária entre o contribuinte consumidor e o Estado, de forma que o contribuinte tem o dever de pagar o tributo e o Estado o direito de receber o tributo. É a obrigação civil construída na base do direito civil. Na época da questão tributária, o direito civil era considerado o mais importante, surgindo daí a obrigação tributária do contribuinte na obrigação civil como cidadão. Hoje elas estão separadas, a obrigação civil da obrigação tributária.

Quanto às relações do direito tributário com os demais ramos do direito, assíduo no direito penal, contra a ordem tributária, a fraude fiscal, sonegação fiscal estão contidas na Lei 8.137/90. Os crimes praticados contra o sistema tributário se envolvem com o direito empresarial na relação contribuinte/empresa, como se forma, atua e paga os impostos/tributos. O direito tributário está interessado nas normas do direito empresarial na nova lei de recuperação de empresas. O direito internacional é importante para o direito tributário, incidindo os tributos sobre o comércio exterior, compra e venda e produtos, os tratados internacionais, tendo o Brasil como signatário de vários desses tratados. Um livro comprado na internet com cartão de crédito internacional tem seus tributos discutidos a nível internacional. A Constituição Federal estabelece os direitos fundamentais do contribuinte que cria o Sistema Tributário Nacional, com as normas de competência tributária visando evitar as guerras fiscais, pois antes existiam apenas leis esparsas. Abaixo da CF vem a lei complementar que trata de outras matérias do direito tributário; visa complementar a lei ordinária da CF nos seus delineamentos quanto ao aspecto tributário. A lei ordinária tem papel relevante no direito tributário, que recebe na CF a missão de criar tributos, pois a CF não cria tributos. Cada norma tem suas formas específicas. O Município, por meio da Câmara Municipal, cria tributo através da lei ordinária, assim como o Estado, pelo projeto de lei para criar tributo, e o Congresso Nacional, a nível federal, cria tributo federal através de lei ordinária, cujas exceções são feitas pela CF. Então para se criar tributo, é preciso estar previsto na Constituição Federal. Que a União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal não

podem criar tributos sem que a CF determine. Os entes federativos têm a sua própria competência.

A CF fala em lei, é lei ordinária, é implícita, não é explícita. Na hermenêutica, quando a CF cria uma regra, somente ela pode criar exceções.

2. O DIREITO TRIBUTÁRIO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O direito tributário surge de uma especialização do direito administrativo, que estuda as atividades que a administração pública desempenha no Estado Federal, a União. É o aparato estatal que está presente nos três poderes da República. A administração pública criou órgãos para os recolhimentos e repasses dos tributos, que cresceu de tal forma sendo preciso criar conceitos e instrumentos jurídicos, considerando que as tarefas do Estado cresceram muito e suas normas foram ficando insuficientes, necessitando de mais tributos para atender a população.

O Estado excedeu o limite do razoável, aumentando o número de tributos, provocando a reação da sociedade, alegando que o Estado não é um poder ilimitado. Assim, surge um conjunto de normas para a sua regulamentação e proteção do contribuinte.

Na metade do século XX, surgem os direitos humanos que penetra em todos os ramos do direito, com normas jurídicas baseadas nos Direitos Fundamentais, que a partir da CF de 1988 reafirma os direitos humanos dentro da tributação pela proteção do contribuinte.

O governo então criou a medida provisória que se iguala a lei ordinária. A MP tem força de lei, a lei ordinária, pois o quórum da MP é o mesmo da lei ordinária. Pela emenda constitucional a medida provisória pode criar tributos pela sua agilidade e emergência ou urgência. Pelo decreto, o governo regulamenta a lei ordinária, que é lei abstrata, detalhando o que está estabelecido na lei ordinária. As Resoluções são expedidas pelo Poder Legislativo: a Câmara Federal, que representa o povo, trata da aprovação das alíquotas, regulamentadas pelo Senado Federal, que representa os Estados.

As Fontes Materiais são os fatos eleitos pelo legislador para configurarem e estabelecerem o fato gerador do tributo. Na lei ordinária do IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano), o fato gerador é ser proprietário de uma propriedade territorial urbano, é a fonte material do direito tributário. Para toda receita criada, bem como seu destino, é criada uma despesa, ou seja, há

uma vinculação entre elas, pois o Tribunal de Contas fiscaliza as suas aplicações nas esferas da Federação.

O conceito de Tributo está no art. 3º do CTN (Código Tributário Nacional): Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda corrente no país ou cujo valor nela se possa exprimir. Prestação pecuniária visa prestar, empregar; pecuniária é dinheiro. A entrega compulsória, obrigatória, do dinheiro em moeda para pagamento de tributo se forma pela vontade das partes, civil, ou se forma pela vontade da lei, tributo, e quando o contribuinte não faz o pagamento na data estabelecida em lei, é feita uma execução fiscal, obrigando-o a pagar sob pena de penhora dos seus bens. O CTN não admite o pagamento em trabalho, prestação de serviços, cesta básica, mercadorias in natura, mas tem que ser em moeda corrente, com possíveis indexadores para correção inflacionária.

A União pode aprovar incentivos fiscais para determinados Estados da Federação. Cada Estado pode cobrar ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) diferenciados, mas cabe à União estabelecer a equidade por normas administrativas, que instrumentaliza e se mete muito no ICMS. Já as isenções fiscais têm que ser feitas por lei federal para evitar distorções nos Estados.

O Tributo tem que ser instituído em lei, lei ordinária; que não se constitua sanção de ato ilícito, pois tributo é prestação pecuniária, incidindo sobre atividade lícita do contribuinte. Tributo não é sanção. O governo tem raiva do cidadão e lhe cobra um tributo; não é isso. O tributo lhe é cobrado por atividade plenamente administrativa.

Pela Administração tributária, a lei estabelece todos os requisitos/passos que a legislação permite, fixada em lei, pois a União não pode emitir juízo de valor. Entretanto, a lei deixa espaço para o administrador fazer seu juízo de valor. Quando a lei diz que o ato é vinculado, não é juízo de valor. Então, tributação é a prestação pecuniária compulsória, em moeda, estabelecida em lei.

3. ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

São três correntes de espécies tributárias: Tripartite; Quadripartite e Quinquipartite.

Tributo vinculado e tributo não vinculado; tributo fiscal e extrafiscalidade.

De acordo com o art. 3º CTN (Código Tributário Nacional), no tributo encerra um gênero e comporta espécies. A corrente majoritária é a Quinquipartite.

A primeira corrente é a Tripartite, que contém três espécies de tributo: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Esse entendimento é baseado no art. 5º CTN, portanto os tributos são os impostos, taxas e contribuições de melhoria; imposto é uma espécie de tributo. Então tributo não é imposto.

A segunda corrente é a Quadripartite: quatro espécies tributárias: imposto, taxas, contribuições e empréstimo compulsório.

A terceira corrente quinquipartite tem cinco espécies tributárias: o imposto, a taxa, a contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais.

Água, na sua cobrança, de energia elétrica, são tarifas ou preços públicos, não são tributos. Falta neste caso, a nota de compulsoriedade para que a cobrança seja tributo, pois no caso da água e da energia elétrica não há obrigatoriedade de contribuinte em adquirir o serviço, ele pode cancelar, ficando um tempo sem utilizá-lo. O cidadão pode pedir o desligamento da água ou da luz. Essa decisão é de jurisprudência. O serviço de telefone é tarifa e não é compulsório o seu uso.

Tributo vinculado: classificação clássica. Atividade estatal prévia. Taxas e contribuições de melhoria. O Estado desenvolve atividades.

Tributo não vinculado: importante para os dias de hoje. O Estado não desenvolve nenhuma atividade. O Estado exige os impostos. Ocorrendo o fato gerador o Estado passa a cobrar determinado imposto, o não vinculado.

No tributo vinculado, o Estado precisa desenvolver atividade prévia, no caso das taxas e contribuições de melhoria. Por exemplo: taxa de lixo e taxa de incêndio são vinculados a uma prestação de serviço do Estado para o cidadão, que paga para ter o serviço.

O Imposto de Renda é um exemplo de Tributo não vinculado.

Tributos fiscais: quando o governo visa arrecadar receitas e encher os cofres públicos, no caso do imposto de renda.

Tributo Extra Fiscal: no início do séc. XX, o Estado começa atuar na economia com o advento do bem estar social, tornando-se ele mesmo empresário, criando empresas, regulando as atividades dos particulares, fiscalizando as atividades econômicas. O Estado precisa de instrumentos para interferir na sociedade, e foi o tributo o instituto deste instrumento. Exemplo: Os produtores de leite estão com grande estoque de leite armazenados, e o consumo interno é insuficiente para absorver toda a produção, precisa exportar grande parte dessa produção e pressiona o Estado

para reduzir as taxas para ter um preço competitivo no mercado internacional.

Na importação do trigo, os tributos são relativamente altos, então o Estado reduz os tributos que incidem na importação do produto, para atender as relações econômicas no que se refere ao valor do produto final, no caso, o pãozinho, que fica mais barato, favorecendo toda a população que consome esse produto diariamente. Essa utilização do Estado interferindo na economia, são os tributos extrafiscais que incidem no comércio exterior. (ICMS, COFINS, IOF, etc.).

O tributo é utilizado como instrumento de interferência na economia.

Imposto de Renda (Tributo Fiscal); IOF (Tributo de Extrafiscalidade).

Imposto é uma espécie de tributo.

No resgate de aplicações financeiras incide Tributo Fiscal e Tributo Extrafiscal.

Um tributo não é 100% fiscal ou 100% extrafiscal. É uma mescla.

O Imposto de Renda tem alta carga de tributo fiscal, pois o Estado não desenvolve nenhuma atividade em benefício do cidadão para cobrar Imposto de Renda, que é um tributo fiscal e tributo não vinculado, pois tributo vinculado é quando o Estado vincula um benefício ao cidadão: na cobrança da taxa de lixo há o recolhimento efetivo do lixo, então taxa e contribuição de melhoria são tributos vinculados.

1. Impostos: art. 145 I CF/88. Art. 16 CTN;

2. Taxas: art. 145 II CF/88. Art. 77 a 80 CTN;

3. Contribuição de Melhoria: art. 145 III CF. Art. 81, 82 CTN.

1) Impostos: Desde os primórdios da História do Direito, já se falava dos impostos, tributo cobrado pelo governante pelo poder que eles tinham semelhante ao que é hoje. O legendário Hobin Hood tirava dos ricos para dar aos pobres devido à exorbitância de impostos cobrados da população. Na Idade Média, o Estado, de forma arbitrária, cobrava impostos exorbitantes. Qualquer tributo e imposto não pode ter cobrança arbitrária, pois o contribuinte, pois o contribuinte está protegido pela Constituição Federal de 1988.

O imposto recai sobre a riqueza do contribuinte. O fato gerador do imposto é cobrado uma parte do patrimônio dele: Imposto de Renda, IPTU, IPVA, ITR imposto da propriedade rural. O imposto exprime a riqueza do contribuinte.

Quando o Estado cria o imposto, o valor arrecadado vai para uma conta única do Estado, depois o Estado divide esse dinheiro. Não tem uma finalidade específica. O Estado escolhe um determinado fato gerador e faz a cobrança.

O imposto é um tributo não vinculado, pois não prevê nenhuma atividade estatal. De acordo com o art. 167 Inc. IV CF/88 veda a vinculação da afetação da arrecadação de impostos com alguma finalidade, criando imposto para a polícia civil, não pode, que também não pode ser destinado a algum órgão, fundo ou despesa. O art. 16 do CTN define o que vem a ser imposto, que é uma espécie tributária, com um fato gerador não vinculado, independente de qualquer atividade estatal.

2) Taxas: Estão previstas no art. 145 II CF/88. A Constituição Federal adotou a corrente Tripartite cuja competência é dos entes federativos. Taxas, com serviços públicos específicos, em razão do exercício do poder de polícia. A taxa tem dois fatos geradores: a) Exercício do poder de polícia; b) Prestação de serviços públicos específicos e divisíveis. O Exercício do poder de polícia e não poder de polícia é um poder que o Estado tem de restringir, regular o exercício dos nossos direitos fundamentais. O art. 78 CTN regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernentes à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, à tranqüilidade pública e aos direitos individuais e coletivos. O cidadão precisa dirigir um veículo, recebe uma permissão do Estado que está no exercício do poder de polícia, com validade determinada autorizada pelo DETRAN de cinco anos e com direito a sua renovação, com as suas exigências peculiares com exame de vista, exame de direção, etc. O Estado fiscaliza os sinais de trânsito, estacionamento proibidos, pode multar o motorista infrator, apreender veículo irregular, pode suspender a carteira do infrator com sanções administrativas. Um empreendedor que pretenda abrir um quiosque na beira da praia precisa de autorização do poder público, o Estado exercendo aqui o poder de polícia, fiscalizando o quiosque, verificando as taxas pagas, o Alvará de autorização de funcionamento, podendo inclusive inutilizar as mercadorias impróprias para o consumo ou com prazo de validade vencida. Assim, os cidadãos se submetem às regras impostas pelo Estado, que pode autorizar as construções civis de uma determinada localidade em até quatro andares, limitando o direito do

cidadão/contribuinte de fazer o que quiser, exercendo o Estado o seu poder de polícia.

A prestação do serviço público, de acordo com o art. 77 a 80 CTN, está relacionada com o pagamento da taxa de incêndio para a prestação de um serviço potencial. É Específico quando estabelece o universo de contribuintes que vão ser beneficiados com aquele determinado serviço.

É Divisível quando estabelece o quanto cada um de nós usa ou utiliza um determinado serviço, como no caso da conta de luz, dividido o seu consumo pelos moradores de um prédio, proporcionalmente ao uso particular de cada morador. No caso da Segurança Pública do Estado, não é Específico, pois não é possível dividir a segurança de cada morador de uma cidade, então a segurança pública passa a ser custeada pelos impostos arrecadados.

A taxa de iluminação pública não é específica e nem divisível, pois quanto cada contribuinte vai receber de iluminação pública. Eu pago essa taxa de iluminação pública na conta de luz, mas é inconstitucional porque é tarifa, e não pode ser cobrada dessa forma, cabendo então ao poder legislativo acertar com o poder executivo a melhor forma dessa cobrança, pois o poder judiciário poderá ser acionado pelo cidadão que se achar prejudicado. A iluminação da iluminação pública deve ser custeada por impostos. Entretanto, os municípios vivem de repasse da verba da União.

Imposto: são norteados pela capacidade contributiva para pagar tributo.

Taxas: princípio dos benefícios. São tributos vinculados pelo custo x benefício.

Custo X benefício: Como benefício o Estado presta serviço ao cidadão que paga um custo para ter esse serviço, são contraprestacionais. O Estado é remunerado por um serviço prestado ao contribuinte. Exemplo do pedágio.

Contribuição de Melhoria: Também é um tributo vinculado e contraprestacional, que implica em duas fases:

- 1) Realizar obra pública;
- 2) Em decorrência dessa obra pública, ocorre uma valorização da obra pública.

O governo para cobrar a contribuição de melhoria, deve realizar uma obra pública numa determinada localidade, pois havendo valorização, então o Estado pode cobrar essa contribuição de melhoria, pela União, Estados, Municípios, Distrito Federal, os entes federativos.

Mas toda obra pública tem o fator político pela conhecida vontade política de realização.

Se a obra for de responsabilidade do Estado ou Federal, não tem IPTU para garantir a valorização. O contribuinte que não pagar o imposto devido, como o caso do IPTU, fica sujeito a ter seu nome inscrito na dívida ativa, que incide em multas altíssimas e correção monetária, podendo estar sujeito à execução fiscal de penhora dos seus bens.

Competência tributária: De acordo com o art. 153 CF/88 compete à União instituir impostos. Pode instituir também taxas e contribuições de melhorias, art. 145 I, II, III. Contribuições sociais, categorias profissionais art. 149 e 195 CF.

Competência extraordinária da União em caso de guerra, art. 154 I, II, contribuições previdenciárias art. 195, todas as espécies tributárias. O art. 153 é para a União instituir impostos, mas não se resume neste artigo.

Princípio da legalidade tributária é conceito de lei na CF/88, pois não há tributação sem representação legal. O art. 5º. Inc. II CF fala da legalidade genérica, não específica. O cidadão deve ou não fazer alguma coisa somente em virtude da lei.

O Tributo surge a partir do Séc. XVIII, mas não havia nenhum arcabouço para proteger o contribuinte dentro do princípio da legalidade, pois o que existia era uma cobrança estatal e não deveria ser classificada como tributo.

A Carta de 1215 de João sem Terra, na Inglaterra, tinha natureza contratual, firmado entre o rei e a aristocracia da época, visando reprimir o poder que o rei tinha de criar impostos/tributos arbitrariamente. A Carta de 1215 foi revogada em 1216, que tem valor apenas histórico, não tem valor teórico, jurídico.

O princípio da legalidade tributária começa no Séc. XVII com a instituição do Parlamento inglês. O governo poderia cobrar tributo se fosse aprovado pelos representantes do povo, o parlamento, a Câmara dos Comuns. Autorização legislativa por meio de lei. A Câmara dos Lordes era a aristocracia inglesa.

De acordo com o art. 150 I CF é vedado à União e aos entes federativos exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

4. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Implica nos direitos humanos da tributação. A CF elege as pessoas ou bens que ficam imunes, é uma barreira impedindo que entes federativos incidam sobre eles. A imunidade é legal para a Constituição Federal. Toda imunidade encontra seu fundamento nos Direitos Fundamentais. Não pode ter incidência de tributo sobre livros. Tem imunidade para o papel, o que é criticado pela doutrina. Tem imunidade para templos religiosos, pois a lei protege a liberdade de crença. A imunidade só é relativa aos tributos. As instituições sociais têm imunidade tributária, de acordo com o art. 150 par. 6º. CF.

Imunidade Recíproca: que os entes federativos não façam cobrança uns dos outros. Protege o pacto federativo, pela co-existência de vários círculos governamentais de poderes. É cláusula pétrea, art. 60 par. 4º, visando não abolir a forma federativa de Estado. Os Estados não podem cobrar tributos uns dos outros, para não entrar em conflito entre eles.

Princípios constitucionais tributários

1. Princípio da Legalidade: art. 150 I; art. 5º. II CF. Exceções art. 153 par. 1º. CF.

Tributos que devem ser criados por lei complementar: CF art. 154 I, Impostos não previstos; art. 148 Empréstimos compulsórios; art. 153 VII, impostos sobre grandes fortunas; art. 195 par. 4º. Seguridade Social.

2. Princípio da Isonomia: art. 150 II CF: proibição de tratamento desigual para contribuintes na mesma situação; condição de legitimidade para o Estado financeiro.

3. Princípio da Irretroatividade da norma tributária: art. 150 III CF; segurança para os direitos individuais, art. 5º. XXXVI CF, ato jurídico perfeito, pois implantar tributo antes de 90 dias antes do início da vigência, no mesmo exercício financeiro, é confisco. Regra geral: art. 105 CTN; Eficácia retroativa: art. 106 I CTN.

5. LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Tem início no sec. XI na Espanha e Portugal, que era um contrato entre a Monarquia e a aristocracia. No sec. XII surge a Magna Carta, na Inglaterra,

Gracias por visitar este Libro Electrónico

Puedes leer la versión completa de este libro electrónico en diferentes formatos:

- HTML(Gratis / Disponible a todos los usuarios)
- PDF / TXT(Disponible a miembros V.I.P. Los miembros con una membresía básica pueden acceder hasta 5 libros electrónicos en formato PDF/TXT durante el mes.)
- Epub y Mobipocket (Exclusivos para miembros V.I.P.)

Para descargar este libro completo, tan solo seleccione el formato deseado, abajo:

