

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, CONCEITOS E APLICAÇÕES

Alexandre Haleson dos Santos Thiebaut¹

RESUMO

O presente artigo procura demonstrar conceitos e aplicações de alguns institutos da legislação tributária, que compreende o sistema tributário nacional, tributos, espécies, classificações e limitações ao poder de tributar, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Este rol não pode ser considerado como exaustivo, pois trata da parte inicial desta temática vasta e de grande exploração acadêmica e profissional. O trabalho de pesquisa busca apresentar a temática com uma perspectiva de atualização, aplicação profissional e perspectiva gerais.

Palavras-chave: sistema tributário; tributos; espécies; classificações; limitações; poder de tributar;

ABSTRACT

O presente artigo procura demonstrar conceitos e aplicações de alguns institutos da legislação tributária, que compreende o sistema tributário nacional, tributos, espécies, classificações e limitações ao poder de tributar, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Este rol não pode ser considerado como exaustivo, pois trata da parte inicial desta temática vasta e de grande exploração acadêmica e profissional. O trabalho de pesquisa busca apresentar a temática com uma perspectiva de atualização, aplicação profissional e perspectiva gerais.

Keywords: tax system ; taxes; species; ratings ; limitations ; power to tax;

1 INTRODUÇÃO

Após a Proclamação da República, prontamente se organiza o Governo Provisório, adotando o regime federativo para o Brasil. A nova Constituição não deixou de lado o problema fiscal do país e firmou a competência da União e dos Estados em sua letra. No que se refere a discriminação de rendas encontramos a adoção de: critério nominalíssimo (designando-se os impostos pelos seus nomes), princípio da estrita legalidade tributária, uniformidade do impostos federal e a imunidade recíproca de bens, serviços e rendas públicas, bem como a vedação dos impostos de fronteira (BELTRÃO, 2014).

A carta magna de 1891, se valeu de impostos já cobrados no império e os distribuiu. Pode-se afirmar em contrapartida que neste momento o sistema Imperial em sua forma é deixado para traz, persistindo apenas o mal da superposição de tributos e a ausência dos municípios na distribuição da receita tributária. No ano de 1934 o decreto nº 24.036 prescreve uma reforma administrativa geral do Tesouro nacional, com reflexos no campo fiscal, seguido da promulgação de uma nova constituição que traz alterações na tentativa de sanar as falhas da anterior no que se reporta a distribuição de competências, que ficam repartidas entre: Tributos da União, dos Estados e finalmente a inclusão dos Municípios. Consta nesta também a estipulação de princípios e/ou vedações tributárias.

¹ Formado em direito pelo Centro de Educação Superior de Vitória-ES (Pitágoras), pós-graduado em direito civil e processo civil pela Universidade Federal do Espírito Santo-UFES. Professor de direito dos cursos de administração e ciências contábeis da Faculdade Multivix-Serra, e da pós-graduação da Faculdade Multivix campus Vitória e Serra.

A duração da Constituição de 1934 foi bastante curta, tendo em vista a promulgação de uma nova carta em 37, que teve um caráter próprio da situação política mundial da época, autoritária e ditatorial. Esta lei suprema erigia o Presidente da República a autoridade máxima do estado e a quem competia sancionar, promulgar e fazer publicar toda e qualquer lei. Neste período diversas leis de Direito Tributário foram efetivadas, destacando-se: o processo executivo fiscal e a outorga à União da competência privativa para tributar certos impostos. Com a mudança no ambiente político, que influencia a organização da sociedade com o fim da II guerra mundial em 46, observamos neste mesmo ano a necessária promulgação de uma nova constituição nacional, que restabelecia o regime democrático e trazia outra discriminação para as rendas tributárias de modo mais rígido. O novo sistema tributário organizado nesta nova carta magna fundamentava-se em três premissas: coexistência de um sistema tributário autônomo para cada unidade da federação (União, Estados e Municípios), adoção de uma classificação jurídica dos impostos e a autonomia para as entidades da federação através de impostos privativos, complementada pela emenda constitucional nº5 que defendia a receita dos municípios com a discriminação de rendas em favor desta (BELTRÃO, 2014).

Os Estados, porém, continuaram sobrecarregados de despesas não cobertas pelos impostos de sua competência e como única saída desta situação precária como sempre foi a majoração dos impostos, neste caso o de vendas e consignações e a criação de taxas exorbitantes. 1964 a situação financeira do país era novamente grave e as mudanças tributárias mais uma vez se faziam indispensáveis e urgentes.

Em 1965 mais uma constituição se estabelece com o propósito de constituir um governo legalista, que buscava assegurar meios indispensáveis a reconstrução econômica, financeira, política e moral para o nosso país. A fim de atingir tais objetivos, outorgou-se mais poderes ao Presidente, que passou a poder remeter ao Congresso projetos de emenda à constituição para apreciação em 30 dias, propor projetos de lei e a decretar o estado de sítio. Também foram suspensas as garantias constitucionais ou legais. No cerne fiscal destacam-se mudanças significativas com a reforma e a reestruturação do sistema com duas características: estruturação sob um programa de ação econômica com um planejamento global e obediência a três objetivos fundamentais (financeiro social e econômico). O déficit de caixa, porém, requeria solução urgente, assim, sabendo que a reforma tributária necessária não poderia ser de uma única vez, o governo dividiu seu plano de ação em três etapas.

O artigo está organizado pelos seguintes tópicos desenvolvidos: sistema tributário nacional, tributos, espécies, classificações e limitações ao poder de tributar.

2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Nos dias atuais, o Direito Tributário é o ramo do Direito Público/Privado que interpreta e sistematiza princípios e normas fundamentais relacionadas ao Estado, tendo por objeto a constituição política do Estado, cabendo à estrutura do direito em si o estudo sistemático das normas que integram a constituição e suas vertentes e variantes. Temos que o Direito Tributário é o que tem por objeto o estudo dos princípios e normas de uma constituição e do código tributário nacional, de um Estado determinado, assim, compreende a interpretação, sistematização e crítica das normas jurídicas do Estado (COELHO, 1999).

Conforme demonstrado na introdução, a evolução histórica do Sistema Tributário demonstra que este é constituído pela Constituição federal de 1988, o Código Tributário Nacional e a Legislação dos entes políticos, não podendo se esquecer de que as

peças pagam tributos ao Estado, para que este aplique o dinheiro arrecadado na própria sociedade. De forma conceitual, o Estado deve aplicar onde e para quem precisa, sempre respeitando os determinantes e os valores da Constituição federal. Assim, o requisito básico que um sistema tributário deve atender é corresponder às condições sociais e econômicas do país em que ele é vigente, e adaptado às suas instituições políticas e ao seu regime jurídico geral. Além disso, o sistema tributário obedece a justiça, a certeza, comodidade e economia (COELHO, 1999).

2 TRIBUTOS, ESPÉCIES E CLASSIFICAÇÃO

Identificado os elementos básicos do Direito Tributário e até mesmo do Sistema Tributário Nacional, se torna de suma importância entender seu conceito e classificação, analisando assim as espécies tributárias e suas particularidades (BELTRÃO, 2014).

2.1 TRIBUTO

Conforme o art. 3º do Código Tributário Nacional, 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.

Sendo a prestação obrigatória exigida por pessoa de direito público interno em face do seu poder de império.

2.2 ESPÉCIES DE TRIBUTOS

Conforme o art. 5º do CTN, art. 5º da CRFB, arts. 148 e 149 da CRFB, temos como espécies de tributos os impostos, as taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições para fiscais ou especiais (BELTRÃO, 2014).

2.2.1 IMPOSTOS

O art. 16 do CTN determina que imposto seja o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte.

O tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. As pessoas pagam porque precisam suplantar as necessidades coletivas em geral, transferindo sua parcela de sacrifício individual para sustentar os interesses gerais da coletividade Ex: IPVA (BELTRÃO, 2014).

2.2.2 TAXAS

O art. 77 do CTN determina que as taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Já a Constituição Federal de 1988, em seu art. 145, determina que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

As taxas são tributos vinculados a uma atividade específica do Estado, que visa vantagem direta a quem paga, podendo ser a prestação de serviços públicos, específicos e divisíveis ou o exercício do poder de polícia. A taxa é um tributo vinculado, Ex. Taxa de Esgoto (AMARO, 2010).

2.2.3 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

O Art. 81 do CTN determina que 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.

É o tributo cujo fato gerador é uma obra pública que valoriza o imóvel. Ex: Obras de melhorias de mobilidade urbana (AMARO, 2010).

2.2.4 EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

O Art. 148 da CF/88 determina que a União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b. Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição (AMARO, 2010).

2.2.5 CONTRIBUIÇÃO ESPECIAIS OU PARAFISCAIS

Pela doutrina, temos que ocorrem para o emprego das finanças públicas com objetivos que não visam a obtenção de receitas, mas sim regular ou modificar a distribuição da riqueza nacional, bem como outras finalidades econômicas ou sociais semelhantes (ATALIBA, 1990).

O STF afirma que as

Contribuições são tributos, sujeitos a regime jurídico próprio, e cuja propriedade decorre da destinação constitucional das receitas e da submissão às finalidades específicas pelo art. 149, da CF, do qual se extrai que as mesmas podem ser instituídas pela União e pelos Estados e Municípios como instrumento de atuação na área social (informativo STF 357).

Essas contribuições estão classificadas pela constituição na seguinte forma:

1. Contribuições sociais;
2. Contribuições de intervenção no domínio econômico;
3. Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

3 LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR

Em matéria da atividade tributária, a realidade tributária não se limita a identificar as espécies de tributos, mas convive igualmente com limitações do poder de tributar,

adicionando outros elementos ao tratamento das normas constitucionais do Sistema Tributário Nacional (COELHO, 2012).

3.1 FONTES TRIBUTÁRIAS

Fonte material do direito tributário é o substrato fático ao qual se atribui uma consequência jurídica. São fontes materiais todos os fatos da realidade (BELTRÃO, 2014).

Os suportes fáticos do direito tributário, em regra, são fatos de natureza econômica, que revelam capacidade econômica, como por exemplo: auferir renda, ser proprietário de um imóvel ou de um automóvel, realizar uma prestação de serviço, industrializar produtos, importar e exportar mercadorias, pagar salário aos empregados, etc.

Essas fontes reais, quando submetidas às fontes formais, ganham eficácia jurídica. As fontes formais agregam aos fatos da realidade (fontes materiais) consequências jurídicas, transformando meros fatos em fatos com relevância jurídica, que passam a produzir efeitos jurídicos (BELTRÃO, 2014).

Por exemplo, auferir renda é um fato da realidade que revela capacidade econômica, uma lei (fonte formal) institui o imposto de renda, determinando que quem auferir renda tem como obrigatório o seu pagamento. Ao fato real auferir renda, uma lei (fonte formal) atribuiu uma consequência jurídica: dever de pagar um tributo. Esse dever gera inúmeras consequências jurídicas à pessoa que auferir a renda (BELTRÃO, 2014).

3.2 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

a) Princípio da legalidade

Este princípio veda expressamente à União Federal, aos Estados Membros – aqui inserido o Distrito Federal – e aos Municípios exigir ou aumentar tributos (e contribuições) sem lei que o estabeleça. É a garantia legal ofertada pela Carta Magna aos cidadãos deste País. A lei é à base deste princípio, conforme art. 150 da CF/88 (ÁVILA, 2008).

b) Princípio da isonomia (ou igualdade)

Que proíbe tratamento desigual aos contribuintes que se encontram em situação equivalente, assim como qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. Visa coibir discriminação entre os cidadãos, sendo sagrada a sua observação e cumprimento por todos os brasileiros. Inegociável na prática democrática, art. 150, II da CF/88 (ÁVILA, 2008).

c) Princípio da irretroatividade

Por este princípio ficou vedado à cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentados. É a garantia do direito adquirido, pois, inviolável por este princípio, conforme art. 150, III da CF/88.

d) Princípio da anterioridade

Tanto do exercício seguinte como da nonagésima, garantia ofertada aos contribuintes o conhecimento das alterações tributárias ANTES de sua vigência. Veda a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro (no caso brasileiro, mesmo ano) e antes de decorridos 90 (noventa) dias em que houver sido publicada a lei que instituiu ou aumento tributos e/ou contribuições. O exercício financeiro, no Brasil, corresponde ao ano civil, de 01 de janeiro a 31 de dezembro. O principal objetivo deste princípio é não

surpreender os contribuintes, tendo como exceções constitucionais o II – Imposto de Importação, essencialmente regulatório, assim como o IE – Imposto de Exportação – o IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados – o IOF – Impostos sobre Operações Financeiras, assim como o ICMS – Impostos sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, a CIDE Petróleo, o Empréstimo Compulsório (casos de calamidade pública e guerra externa), Imposto Extraordinário de Guerra e as Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social que, assim como o IPI, obedecem apenas a já conhecida noventena (ÁVILA, 2008).

e) Princípio da capacidade contributiva

O art. 145 da CF/88 determina que 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.

Por este princípio os Impostos, sempre que possível, terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, sendo facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esse princípio, identificar – respeitados os direitos individuais e nos estritos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. Tem a finalidade de não tirar mais do que pouco possuir ou auferir rendimentos; Não usurpar o necessário à sobrevivência do cidadão A progressividade de certos tributos é a forma de se cumprir este princípio (ÁVILA, 2008)..

f) Princípio da vedação do confisco

Este princípio constitucional prescreve que é vedado à utilização do tributo com efeito de confisco, ou seja, impedindo assim o Estado que, com o pretexto de cobrar tributo, se aposses indevidamente de bens (aqui leia-se também dinheiro) do contribuinte. Aqui se vale do princípio da razoabilidade, art. 150, IV da CF/88 (ÁVILA, 2008).

g) Princípio da liberdade de tráfego

Pouco comentado, este princípio constitucional visa vedar ao Estado estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvado a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo poder público. A norma tem como destinatário principal o legislador. É a liberdade de ir e vir em ação.

h) Princípio da transparência dos impostos

Essência da democracia, a transparência é dos impostos ficou assegurada por este princípio constitucional, que prevê que a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços. No caso brasileiro nosso Congresso Nacional deixou os cidadãos órfãos da citada lei por 25 anos (ÁVILA, 2008).

i) Princípio da uniformidade geográfica

O art. 151 da CF/88, veda à União: I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

Com o intuito de promover a integralidade do território nacional, este princípio veda à União Federal instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que

implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País (COELHO, 2005).

j) Princípio da seletividade

É o princípio que garante a tributação deve ser maior ou menor dependendo da essencialidade do bem. Este princípio possui aplicação obrigatória quanto ao IPI e facultativa para o ICMS e o IPVA. Neste último o princípio é visível, a cada ano, quando da divulgação da tabela do IPVA vigente em cada exercício financeiro.

l) Princípio da não-diferenciação tributária

O art. 152 da CF/88, veda aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Este princípio veda aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. A guerra fiscal entre os Estados Membros da Federação fere, diretamente, este princípio (ÁVILA, 2008).

m) Princípio da não-cumulatividade

Um dos mais conhecidos princípios, quanto ao ICMS, ao IPI e aos Impostos Residuais da União Federal, deve-se compensar o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado Membro ou pelo Distrito Federal. É o mais popular dos princípios entre os gestores tributários.

n) Princípio das imunidades tributárias

Este princípio veda à União Federal, aos Estados Membros, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre: Patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, templos de qualquer culto, de partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei, livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.

o) Princípio da competência

A entidade tributante há de restringir sua atividade tributacional àquela matéria que lhe foi constitucionalmente destinada.

3.3 IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS

A constituição estabelece vários limites aos poderes tributários, não a ponto de proibir a existência dos tributos. As limitações já apontadas são para estabelecer algumas garantias que têm que ser preservada na relação com o contribuinte (BELTRÃO, 2014).

Assim, o que se tem nesse contexto é a existência de uma norma constitucional, não é um mero limite ao exercício do poder de tributar, mas sim uma vedação a este.

Por trás dos conceitos de imunidade tributária, o que na realidade vai existir é toda uma preocupação quanto a determinadas pessoas, bens ou serviços ou situações que estarão fora da tributação de algumas determinadas tributações.

Explicitamente, a Constituição Federal não utiliza a expressão imunidade tributária, sendo esta reconhecida pela doutrina, onde caracteriza os casos de não incidência tributária determinada pela norma constitucional. Logo, imunidade tributária é o

obstáculo constitucional à incidência da regra jurídica de tributação, concorrendo no desenho constitucional para delimitar a competência tributária (BELTRÃO, 2014).

IMUNIDADE → Vedação absoluta ao Poder de Tributar. Por falta de competência, nem a hipótese de incidência será prevista em lei, não existe fato gerador. Previsão constitucional, art. 150, VI, CF/88.

ISENÇÃO → Existe o tributo, ela não afasta o tributo, o que há é dispensa do pagamento (exclusão do crédito), arts. 175/179 do CTN. O ente político competente (que legisla instituindo) poderá legislar dispensando o crédito.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O artigo teve como objetivos mostrar as características e os contrapontos da legislação tributária, frente aos conceitos e aplicações em relação ao sistema tributário, tributos, espécies, classificações, limitações e os limites ao poder de tributar.

Ficou evidenciado que os autores citados enfatizam sempre a relação lei e doutrina, abordagem essa moderna e com uma perspectiva de evolução da disciplina demonstrada, gerando aplicação tanto acadêmica quanto profissional.

Após a demonstração histórica da evolução histórica do sistema tributário nacional, é que a mesma, encontra-se composta de leis ordinárias, lei complementares, doutrinas e medidas provisórias.

Em relação a sua aplicabilidade, temos sua atuação no tempo do fato jurídico, existindo várias formas de interpretação, onde cabe salientar que as mesmas servem para defender o contribuinte da voracidade do Fisco, existindo aplicação da lei tributária e sua interpretação.

O Poder Público tem por consequência aplicar cada vez mais tributos ao contribuinte, cabendo assim, a observância aos princípios constitucionais da proporcionalidade (aplicação de tributos na medida da capacidade econômica do contribuinte) e razoabilidade (respeito ao mínimo coerente e justo ao contribuinte), sendo estes, juntamente com as fontes, modalidade de limitações ao poder de tributar.

Por fim, como reflexão aos resultados deste estudo destaca-se que o operador do Direito deve ser norteado em proteger o contribuinte contra o Estado que a cada segundo através do poder legislativo competente cria formas e meios de tributação em todo e qualquer fato jurídico que possa ser praticado pelo contribuinte.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano, **Direito Tributário Brasileiro**, 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 4.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 2.ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

BELTRÃO, Irapuã. **Curso de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva 2009.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário**. 8.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.