

Eletrônico



**Estratégia**  
CONCURSOS

Aula 00 (F

Legislação Tributária p/ STM (Analista Judiciário - Contabilidade) Com videoaulas - Pós-edital

Professor: Ali Mohamad Jaha, Fábio Dutra, Gabriel Rabelo, Luciano Rosa



## **AULA 00: Noções Básicas sobre Tributos e Impostos, Taxas e Contribuições**



<b>SUMÁRIO</b>	<b>PÁGINA</b>
Considerações Sobre o Curso	01
Cronograma do Curso	02
Noções Introdutórias	03
Conceito de Tributos	08
Natureza Jurídica dos Tributos	16
Espécies de Tributos	21
Classificação dos Tributos Segundo a Doutrina	62
Lista das Questões Comentadas em Aula	69
Gabarito das Questões Comentadas em Aula	80

### **Considerações Sobre o Curso**

É com enorme prazer e satisfação que lançamos mais um curso aqui no **Estratégia Concursos**, dessa vez direcionado ao cargo de **Analista Judiciário do Superior Tribunal Militar, Especialidade Contabilidade**, cargo exclusivo para graduados em ciências contábeis!

O edital do **STM** já foi publicado e a remuneração gira em torno de R\$ 11 mil! ☺ A banca responsável pela elaboração das provas é o **CESPE**. Sempre que possível, nosso curso priorizará as questões da banca CESPE, embora nem sempre isso seja possível, dada a especificidade dos assuntos abordados em nosso curso! Tudo o que você tem a fazer a partir de agora é se dedicar ao máximo para lograr aprovação neste concorrido certame! Nós estaremos ao seu lado, **trazendo um material de altíssimo nível para ajudá-lo na preparação.**



É por isso que estamos lançando este curso, para abordar o que foi exigido na ementa deste certame como **Legislação Tributária Aplicada Às Contratações Públicas**. Como se trata de conteúdo bastante específico, este curso será elaborado pelos professores **Fábio Dutra, Gabriel Rabelo, Luciano Rosa e Ali Mohamad Jaha**.

## Cronograma do Curso

AULA	ASSUNTO ABORDADO	PROFESSOR	DATA
<b>Aula 0</b>	Noções Básicas sobre Tributos. Impostos, Taxas e Contribuições.	<b>Prof. Fábio Dutra</b>	<b>05/01</b>
<b>Aula 1</b>	Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ). Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF). Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) Programa de Integração Social (PIS) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)	<b>Prof. Fábio Dutra</b>	<b>15/01</b>
<b>Aula 2</b>	Imposto Sobre Serviços (ISS) Lei Complementar 116/03. Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil no 1.234/2012 (Retenções na fonte realizadas pela Administração Pública Federal)	<b>Prof. Fábio Dutra</b>	<b>25/01</b>
<b>Aula 3</b>	Contribuição previdenciária. Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil no 971/2009.	<b>Prof. Ali Jaha</b>	<b>05/02</b>
<b>Aula 04</b>	Tratamento Contábil Aplicável aos Impostos e Contribuições.	<b>Profs. Gabriel Rabelo e Luciano Rosa</b>	<b>15/02</b>

**Observação Importante:** Este curso é protegido por direitos autorais (copyright), nos termos da Lei 9.610/98, que altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais e dá outras providências.

Grupos de rateio e pirataria são clandestinos, violam a lei e prejudicam os professores que elaboram os cursos. Valorize o trabalho de nossa equipe, adquirindo os cursos honestamente através do site **Estratégia Concursos**.



## **1 – NOÇÕES INTRODUTÓRIAS**

Nesta aula, abordaremos o conteúdo solicitado no edital do **STM** como “Noções Básicas sobre Tributos” e “Impostos, Taxas e Contribuições”. É impossível tratarmos deste tema, sem aprendermos um pouco sobre o Direito Tributário. Portanto, esta aula, ainda que um pouco mais extensa, será essencial!

### **1.1 – O Direito Tributário**

Antes de iniciarmos o conteúdo propriamente dito da disciplina, precisamos nos ater a alguns conceitos básicos sobre o Direito Tributário. Vamos em frente!

Em primeiro lugar, destaca-se a importante divisão do Direito em privado e público. O primeiro se refere às relações entre particulares, bem como àquelas entre um particular e o Estado, desde que esse esteja despido de seu poder de império. Para quem ainda não sabe, esse poder é o que permite ao Estado impor sua vontade – o interesse público – ao particular, independentemente da vontade dele.

Sendo assim, o direito privado está relacionado aos interesses particulares de cada pessoa, até mesmo do Estado. Cite-se, por exemplo, um contrato de aluguel entre o Estado do Rio de Janeiro (locador) e um indivíduo (locatário). Este contrato será regido pelas normas de direito privado, mesmo que uma das partes seja uma pessoa jurídica de direito público.

Por outro lado, o direito público rege as relações em que uma das partes necessariamente será uma pessoa jurídica de direito público, e esta possui **poderes que a colocam em uma situação privilegiada diante dos cidadãos**. Isso tudo é possível porque o Estado está visando aos interesses coletivos da sociedade de uma forma geral, enquanto o particular visa a seus próprios interesses.

Outro aspecto interessante a respeito do regime jurídico de direito público são os seus princípios norteadores, quais sejam: **supremacia do interesse público sobre o particular e indisponibilidade do interesse público**.

Conforme eu afirmei logo acima, o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular está intimamente relacionado ao fato de que o poder público deseja satisfazer os interesses coletivos e, para que isso seja concretizado, muitas vezes é necessário ir contra a vontade de determinado cidadão. Como exemplo, pode-se citar a desapropriação de certo imóvel de um particular para a construção de uma escola pública. Conseguiu entender a lógica agora?



Vamos para mais um exemplo, agora mais próximo da nossa realidade no Direito Tributário. Imagine como seria a cobrança de tributos se o Estado não pudesse impor sua vontade arrecadatória sobre o particular? Cada um pagaria o que quisesse, e nós sabemos que ninguém iria querer pagar. Então, não haveria recursos públicos para a satisfação do bem comum.

O outro princípio afirma que o interesse público é indisponível. Dessa forma, um servidor público não pode fazer o que bem entender com o patrimônio público, sob pena de responder pessoalmente por isso. Se um sujeito deve ao Estado R\$ 1.000,00 de IPVA, o agente público não pode perdoar tal dívida, por entender que o cidadão não possui recursos disponíveis para o pagamento da exação.

Perceba que, se os recursos são públicos, somente o povo pode dispor de tal patrimônio, o que é feito mediante lei, editada pelos representantes do próprio povo (deputados e senadores, no âmbito federal). No último exemplo, **somente uma lei estaria apta a conceder o perdão (remissão) de tal dívida tributária**. Veja que assim diz a CF/88 (Art. 150, § 6º):

*"§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou **remissão**, relativos a impostos, taxas ou contribuições, **só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal**, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g."*

Agora, faço uma pergunta: o Direito Tributário é um ramo do direito público ou do direito privado? Se você leu atentamente a explanação acima, **pôde perceber que o Direito Tributário é uma ramificação do direito público**, pois os princípios norteadores do regime jurídico de direito público se encaixam com os exemplos citados a respeito dos tributos.

Outra pergunta a ser feita: o Estado pode estar submetido ao direito privado em alguma situação? Sim! Neste caso, não temos a presença do poder extroverso – de império -, capaz de se impor sobre o particular.

Agora que você já sabe que o Direito Tributário é uma das ramificações do direito público, vamos ao seu conceito. De acordo com o ilustre Luciano Amaro<sup>1</sup> (grifamos):

*"(...) o direito tributário é a disciplina jurídica dos tributos. Com isso se abrange todo o conteúdo de princípios e normas reguladores da **criação, fiscalização e arrecadação das prestações de natureza tributária**."*

---

<sup>1</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 14ª Ed. Saraiva, 2008, Pág. 02



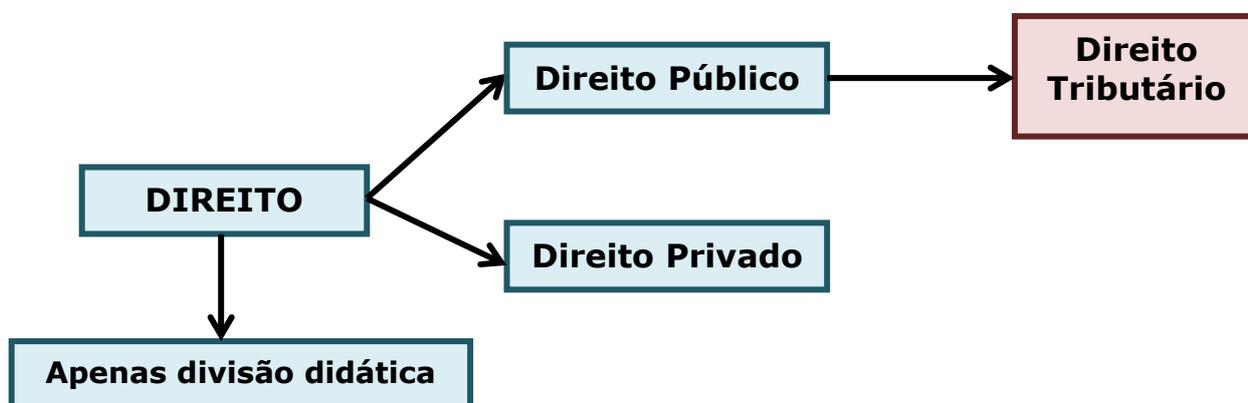
Com isso, você percebe que há uma limitação de nosso estudo, pois não nos interessa estudar as destinações que serão dadas às receitas tributárias já arrecadadas. Tanto é que o art. 4º do CTN evidencia que o destino da arrecadação é irrelevante para definir a natureza jurídica de um tributo. Tal tema é tratado de forma aprofundada pelo Direito Financeiro.

Contudo, cabe observar que veremos adiante algumas espécies de tributos cuja destinação da receita importa ao estudo do Direito Tributário, porque assim diz a nossa CF/88.

Outra característica do Direito Tributário que você precisa guardar é que se trata de um **ramo autônomo do Direito**. Isso ocorre porque tal ramo possui princípios específicos próprios, como o princípio do não confisco, por exemplo, que serão detalhados nas aulas seguintes.

	O Direito em si é uno. O que ocorre são ramificações com objetivo meramente didático.
---	---

Vamos deixar isso esquematizado:



## 1.2 – Receitas Públicas

Com a evolução das sociedades, tornou-se necessária a instituição de um Estado, que coordenasse as ações em prol do interesse coletivo, pois tal tarefa seria impossível de ser realizada individualmente. Cada pessoa possui seus interesses particulares, que podem ser desfavoráveis à construção de uma determinada escola infantil, por exemplo.

Abstraindo os detalhes que não interessam ao nosso estudo, o Estado existe para a consecução do bem comum, para atender a interesses coletivos e promover também a justiça social.



Vamos citar um trecho de nossa Constituição Federal (CF/88), que aponta categoricamente os **objetivos** da República Federativa do Brasil. São eles (Art. 3º):

*"I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;*

*II - garantir o desenvolvimento nacional;*

*III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;*

*IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação."*

Ora, se temos esses objetivos a serem cumpridos, certamente precisaremos de dinheiro para alcançá-los, concorda? Ao construirmos um hospital, por exemplo, os pedreiros não irão trabalhar por outra mercadoria que não seja grana. Afinal de contas, o escambo não existe mais. Da mesma forma, após a construção do hospital, os médicos não vão trabalhar em troca de sacos de arroz. **Eles querem dinheiro!**

Então, há duas formas de o Estado conseguir o dinheiro. **São as chamadas receitas originárias e receitas derivadas.**

**As receitas originárias são auferidas com base na exploração do patrimônio do Estado**, por meio de aluguéis ou mesmo por empresas estatais, que não se confundem com o próprio Estado, por possuírem personalidade jurídica própria. São as chamadas empresas públicas e sociedades de economia mista.

A principal característica desse tipo de receita é que, além de originar do patrimônio do próprio Estado, ela **também pode ser auferida por particulares**. Cite-se o exemplo dos contratos de aluguéis. Da mesma forma que o Estado pode locar um terreno a outra pessoa, um particular também pode fazê-lo. Também podemos mencionar a exploração de atividade econômica pelo Estado.



A receita auferida pelos particulares, evidentemente, não é receita pública, mas apenas semelhante à receita pública originária.

Justamente por esse motivo, **as receitas originárias estão sujeitas ao regime do direito privado**. Isso ocorre, pois o Estado não se reveste de seu poder de império para coagir as pessoas a pagarem. O vínculo obrigacional surge com um contrato, que é feito por livre e espontânea vontade da outra parte, que geralmente é um particular.



É importante observar que, atualmente, as receitas originárias se tornaram exceção, pois a nossa CF/88 restringiu a atuação do Estado como agente econômico, conforme vemos em seu art. 173:

**"Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei."**

Além dessa hipótese, o poder público também pode explorar atividade econômica, **quando esta estiver sujeita ao regime de monopólio**, por expressa determinação no art. 177, da CF/88.

Por outro lado, as **receitas derivadas têm origem no patrimônio do particular** e entram nos cofres públicos **por meio de coação ao indivíduo**. Por estarem sujeitas ao regime jurídico de direito público, o Estado pode exigí-las com base no poder de império que lhe é conferido pelo próprio povo, tendo em vista os interesses da coletividade.

Conforme o que descrevemos acima, podemos perceber que **os tributos são típicas receitas derivadas**, pois, além de originarem do patrimônio do particular, estão sujeitas ao regime jurídico de direito público, que é necessário para que a arrecadação seja eficazmente realizada. **Além dos tributos, temos ainda as multas e as reparações de guerra, que se enquadram no conceito de receitas derivadas.**

Segue abaixo um quadro que resume as principais características das receitas públicas:

<b>RECEITAS PÚBLICAS ORIGINÁRIAS</b>	<b>RECEITAS PÚBLICAS DERIVADAS</b>
Exploração do patrimônio do Estado	Oriunda do patrimônio do particular (coação)
Sujeitas predominantemente ao reg. de direito privado	Sujeitas ao reg. de direito público
Não há poder de império	Há o poder de império
Sua fonte é o contrato	Sua fonte é a lei

Para encerrar esse assunto, vamos citar exemplos de receitas originárias: multas contratuais, preços públicos obtidos pelo comércio ou industrialização realizados por empresa pública ou sociedade de economia, tarifas etc.

Como exemplo de receitas derivadas, podemos citar os tributos, as multas pecuniárias e as reparações de guerra. Ok?

Esquemmatizando:



## 2 – CONCEITO DE TRIBUTOS

Até agora falamos **que os tributos são uma forma de receita pública denominada receita derivada**. Também dissemos que o Direito Tributário está sujeito ao regime jurídico de direito público. Mas, afinal, o que vem a ser tributo? Como podemos distinguir os tributos dos demais encargos que nos são cobrados diariamente?

O conceito de tributo está definido no art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), abaixo citado:

*"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."*

Cumpra observar que o art. 3º do CTN traz a definição de tributos exigida pela CF/88, no art. 146, III, a, **primeira parte**, conforme vemos a seguir:

*"Art. 146. **Cabe à lei complementar:***

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

- a) **definição de tributos** e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;"



O CTN foi recepcionado pela CF/88 com *status* de lei complementar. Portanto, ele atende aos requisitos do art. 146, III, a.

Perceba que o art. 3º realiza a função de definir o que é um tributo, correto?



Tal definição do CTN pode ser dividida em 5 etapas, para facilitar o entendimento do candidato. Vamos a elas:

### **1. Prestação pecuniária em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir.**

A afirmação acima deixa claro que o pagamento deve ser feito em pecúnia, que significa dinheiro. Isso vai ao encontro do que comentamos acima, sobre a necessidade que o Estado tem de arrecadar dinheiro para custear suas atividades. O conceito ainda permite inferir que não é possível a instituição de tributos *in natura* ou *in labore*, cujo pagamento seria feito em **bens** ou em **serviços**, respectivamente.

Pela redação do art. 162 do CTN, também notamos que o pagamento deve ser feito em dinheiro. Vejam:

*"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."*

**Observação:** A estampilha e o papel selado são espécies de selos adquiridos, por meio de entrega de dinheiro ao Fisco, sendo utilizados pelo contribuinte para comprovar a quitação dos tributos devidos. O processo mecânico, por seu turno, significa a autenticação promovida pela Fazenda Pública, atestando o recolhimento do tributo.

Precisamos ficar atento ao detalhe "ou cujo valor nela se possa exprimir", que permite que o tributo seja expresso em algo que não seja a moeda propriamente dita, mas que possa ser convertido em dinheiro com facilidade, **como é o caso das unidades fiscais usadas para indexação – UFIR-RJ**, por exemplo.

Por último, há que se ressaltar a novidade que a Lei Complementar 104/2001 trouxe, ao acrescentar o inciso XI ao art. 156 da Lei 5.172 (CTN). O dispositivo prevê o seguinte:

*"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*XI – a dação em pagamento em **bens imóveis**, na forma e condições estabelecidas em lei."*

Para os que não sabem, dação em pagamento significa pagar com algo que não seja dinheiro. No caso em tela, o contribuinte poderia quitar a sua



dívida, oferecendo bens **IMÓVEIS** ao fisco. Tal hipótese **não derroga** o art. 3º do CTN, tendo em vista que este afirma que a quitação do tributo pode ser feita por algo **que possa ser expresso em moeda**. Os bens imóveis inegavelmente podem ser expressos em moeda, concorda?



**Não confunda bens imóveis com bens móveis**, estes proibidos por não constarem expressamente no CTN. Portanto, um contribuinte poderia pagar com um terreno, mas não com latinhas de refrigerante. **As bancas tentam confundir isso. Preste atenção!**

O Supremo Tribunal Federal foi expresso, ao decidir, no julgamento de mérito da ADI 1.917, que lei local de determinado ente federado não pode estabelecer a dação em pagamento de bens **MÓVEIS**, como forma de extinção do crédito tributário. Segundo a Corte, há ofensa ao princípio da licitação.

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO DA LICITAÇÃO (CF, ART. 37, XXI). I - **Lei ordinária distrital - pagamento de débitos tributários por meio de dação em pagamento**. II - Hipótese de criação de nova causa de extinção do crédito tributário. III - **Ofensa ao princípio da licitação na aquisição de materiais pela administração pública**. IV - Confirmação do julgamento cautelar em que se declarou a inconstitucionalidade da lei ordinária distrital 1.624/1997.

(STF, ADI 1.917/DF, Plenário, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Julgamento em 26/04/2007)

Se o estado de Pernambuco, por exemplo, recebe um lote de papel A4 como quitação de algum tributo, ainda que amparado por lei estadual, estaria adquirindo tais produtos sem a realização de uma licitação. Apenas como ilustração, caso houvesse tal permissão, uma empresa pernambucana fabricante de papel iria conseguir “vendê-lo” ao governo, ainda que perdesse a licitação. Bastava dar o “calote”.

Se você fez uma leitura atenta do inciso XI do art. 156 do CTN, provavelmente notou que há um pequeno detalhe ao final: há necessidade de que isso seja estabelecida em lei. O que isso significa? Ora, cada ente tributante (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) que queira aceitar bens imóveis como forma de pagamento de tributos **deve estabelecer em lei própria isso**.

## **2. Prestação Compulsória.**

O pagamento de tributos não é uma faculdade, mas sim uma obrigação. Não há opção para o contribuinte, senão o pagamento do que lhe é cobrado. **É claro que o indivíduo pode contestar o valor devido ou mesmo a**



**legalidade da cobrança**, mas essa questão é tema que veremos em outras aulas.

	O importante é que você saiba que o tributo <b>é uma prestação compulsória, sendo considerado uma receita derivada.</b>
--	---

### 3. Prestação instituída em lei.

Devemos ter em mente sobre esse conceito que **todo tributo deve ser criado por lei**, ordinária ou complementar em alguns casos, ou ato normativo que possua a mesma força de uma lei (medidas provisórias). Esse é o princípio da legalidade no Direito Tributário.

No que se refere à alteração de alíquotas, há diversas exceções ao princípio da legalidade, que serão detalhadamente estudadas no decorrer do curso. Contudo, **a regra é que mesmo as alterações de alíquotas também devem ser feitas por lei. Guarde isso!**

Vamos ao nosso esquema para facilitar o entendimento:



Como complemento do que foi acima exposto, Leandro Paulsen<sup>2</sup> ensina que a **necessidade de que o tributo seja instituído em lei é requisito de validade, e a compulsoriedade da obrigação tributária é requisito de existência.**

Com efeito, se um tributo for instituído por um decreto, não deixará de ser um tributo, **mas será inválido**, por não obedecer ao princípio da

<sup>2</sup> PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 2014. Pág. 737.



legalidade. Por outro lado, **uma obrigação que não seja compulsória pode, de imediato, ser descartada do conceito de tributo, pois este é um requisito de existência.**

#### **4. Prestação que não constitui sanção de ato ilícito**

Outro ponto importante do conceito de tributos é o que os distingue do conceito de multa. **Os tributos são cobrados em decorrência de um fato gerador**, que pode ser, por exemplo, a manifestação de riqueza por parte do contribuinte ou mesmo a prestação de um serviço específico e divisível pelo Estado (vamos detalhar isso logo adiante). Com isso, percebemos que a cobrança de tributos não possui o objetivo de punir, mas sim de arrecadar.

Vale destacar que há tributos cuja finalidade principal não é a arrecadação, mas sim a intervenção em um setor econômico. São os denominados tributos extrafiscais. De qualquer modo, também não têm como finalidade a sanção por um ato ilícito.

**As multas**, embora também sejam receitas derivadas, compulsórias e instituídas em lei, não podem ser comparadas aos tributos, pois **possuem natureza claramente sancionatória**. Na verdade, **o ideal é que os atos ilícitos não sejam praticados, para que as multas não venham a ser cobradas.**

Há que se ressaltar que sobre o rendimento decorrente de atividades ilícitas deve incidir imposto de renda (art. 43, CTN). **Perceba que o tributo não está sendo utilizado como punição**, pois o fato gerador desse tributo ocorreu, e o valor será devido.

O embasamento legal é o art. 118 do CTN, que afirma que a **definição legal do fato gerador do tributo é interpretada abstraindo da validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes, bem como da natureza do objeto a ser tributo ou dos seus efeitos.**

Se por um lado, pode parecer que o Estado está enriquecendo às custas do tráfico ilícito de entorpecentes, por outro, há o princípio da isonomia fiscal, segundo o qual **as pessoas que ganham a vida ilicitamente não podem ser premiadas por isso, isto é, não tributadas.** Trata-se de um posicionamento expresso pelo Supremo Tribunal Federal no HC 77.530-4/RS:

EMENTA: Sonegação fiscal de lucro advindo de atividade criminosa: "non olet". Drogas: tráfico de drogas, envolvendo sociedades comerciais organizadas, com lucros vultosos subtraídos à contabilização regular das empresas e subtraídos à declaração de rendimentos: caracterização, em tese, de crime de sonegação fiscal, a acarretar a competência da Justiça Federal e atrair pela conexão, o tráfico de entorpecentes: **irrelevância da origem ilícita, mesmo quando criminal, da renda subtraída à tributação. A exoneração tributária dos resultados econômicos de**



**fato criminoso – antes de ser corolário do princípio da moralidade – constitui violação do princípio de isonomia fiscal, de manifesta inspiração ética.**

(STF, HC 77.530/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Julgamento em 25/08/1998)

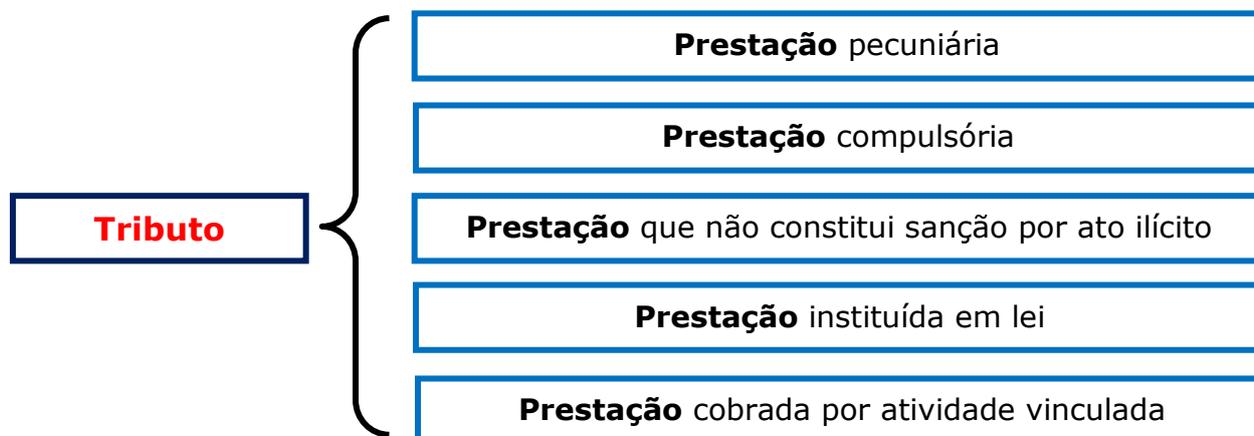
Esta hipótese é considerada pela doutrina como o **princípio do pecúnia non olet**, que tem como tradução “dinheiro não cheira”. A origem da expressão se deve a um imperador romano, que cobrava pelo uso dos banheiros públicos, e, ao ser questionado sobre o fato pelo seu filho, o imperador segurou uma moeda de ouro e lhe perguntou: cheira? Seu filho disse: não cheira. Guarde esse conceito, pois tem sido cobrado recorrentemente em provas de concurso.

### **5. Prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.**

Se você já estudou Direito Administrativo, sabe que os atos administrativos podem ser vinculados ou discricionários. Nos primeiros, não há outra opção, senão a prática do ato previsto em lei. Nos atos discricionários, no entanto, há avaliação do juízo de oportunidade e conveniência por parte do agente público.

**A cobrança de tributos, como está estampado no próprio conceito, é atividade vinculada**, de sorte que o servidor encarregado de tal tarefa deve cobrá-la, sem qualquer outra opção.

Resumindo, podemos esquematizar o seguinte:





### **Questão 01 – INÉDITA/2017**

Pode-se dizer que há plena autonomia do Direito Tributário em relação aos demais ramos do Direito, devido ao fato de possuir princípios próprios.

**Comentário:** Podemos até dizer que o Direito Tributário é um ramo autônomo do Direito, por possuir princípios específicos, conforme vimos em aula. Contudo, destaque-se que esta autonomia é meramente didática, pois o Direito, como um todo, é uno. Portanto, não podemos falar em total independência. Questão errada.

### **Questão 02 – ESAF/MPOG-APO/2015**

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

**Comentário:** Como estudamos, tributo não constitui sanção por ato ilícito, conforme definição no art. 3º, do CTN. Questão errada.

### **Questão 03 – ESAF/ACE-MDIC/2012**

A renda obtida com o tráfico de drogas deve ser tributada, já que o que se tributa é o aumento patrimonial, e não o próprio tráfico.

**Comentário:** Como vimos, tal tributação leva em consideração o princípio do *pecunia non olet*, ou seja, dinheiro não cheira. Para o Fisco, pouco importa se os rendimentos são oriundos da atividade ilícita, pois, conforme o art. 118 do CTN, a definição legal do fato gerador do tributo é interpretada abstraindo da validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes, bem como da natureza do objeto a ser tributo ou dos seus efeitos. Esse é o entendimento do STF. Questão correta.

### **Questão 04 – FCC/Procurador-SE/2005**

Direito Tributário é o conjunto de normas que:

a) regula o destino dos valores arrecadados a título de tributo dentro da máquina do Estado.



- b) regula o comportamento dos agentes públicos na condução orçamentária da Administração Pública Direta e Indireta.
- c) regula o comportamento dos agentes públicos na condução orçamentária apenas da Administração Pública Direta.
- d) regula o comportamento das pessoas de levar dinheiro aos cofres públicos.
- e) compõem a Lei Orçamentária, a Lei Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

### **Comentário:**

**Alternativa A:** O destino das arrecadações tributárias é estudado pelo Direito Financeiro. Item errado.

**Alternativa B:** O comportamento dos agentes públicos é estudado no âmbito do Direito Administrativo e no Direito Penal. Item errado.

**Alternativa C:** Aplica-se aqui o comentário realizado na alternativa anterior. Item errado.

**Alternativa D:** Essa é uma definição simples do Direito Tributário. Basicamente, podemos dizer que este ramo do Direito regula o comportamento das pessoas de levar o dinheiro aos cofres públicos. Portanto, item correto.

**Alternativa E:** Tais leis dizem respeito ao orçamento público, que é estudado pelo Direito Financeiro. Item errado.

**Gabarito: Letra D**

### **Questão 05 – ESAF/ISS-NATAL/2008**

Tendo em vista que o tributo não pode constituir uma sanção por ato ilícito, não se faz possível a incidência de tributos sobre atividades criminosas, pois assim agindo o Estado estaria obtendo recursos de uma atividade por ele proibida.

**Comentário:** Embora consideremos a redação desta assertiva imprecisa, o que se quis dizer é que a incidência tributária sobre atividades criminosas pode ocorrer, em decorrência do disposto no art. 118, I, do CTN. O que não pode haver é a definição do ato ilícito como elemento essencial na norma tributária. De qualquer modo, não devemos nos esquecer da jurisprudência pacífica do STF, em relação ao princípio do *pecunia non olet*. Questão errada.

### **Questão 06 – ESAF/AFTM/Natal/2008**

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória instituída em lei. Todavia, não há restrição para que o Município majore alíquotas de tributos, sob sua competência, por meio de decreto.



**Comentário:** Como vimos, a regra é que a majoração das alíquotas do tributo seja feita por lei. Há exceções que permitem a alteração por meio de decreto, mas não podemos nos esquecer da regra geral. Veremos isso mais com maior profundidade nas próximas aulas. Questão errada.

### **Questão 07 – ESAF/ISS-NATAL/2008**

A cobrança de impostos decorre de uma atividade administrativa não-vinculada, haja vista os recursos poderem ser utilizados com quaisquer despesas previstas no orçamento.

**Comentário:** Nós já vimos que a cobrança dos tributos – e os impostos são espécies de tributos – é uma atividade vinculada. Além disso, o fato de a cobrança ser vinculada ou não nada tem a ver com o destino da arrecadação, que é um conceito distinto. Questão errada.

## **3 – NATUREZA JURÍDICA DOS TRIBUTOS**

Dando continuidade ao nosso estudo, vamos observar com atenção outros dois importantes artigos do CTN:

*"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.***

*Art. 5º **Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.***"

Colega concurseiro, ao analisarmos o art. 5º do CTN, vemos que o entendimento adotado pelo legislador, lá em 1966 – ano de publicação do CTN -, **foi a corrente tripartida. Ou seja, havia apenas 3 tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria.**

E como fazemos para identificar a espécie de determinado tributo? Ora, pela redação do art. 4º, devemos levar unicamente em consideração o fato gerador que deu origem à obrigação tributária.

Nesse sentido, temos que observar, caso a caso, qual é o fato gerador descrito na lei que instituiu o tributo. Se o fato se referir a uma manifestação de riqueza do contribuinte, será um imposto. **Tal manifestação dar-se-á por meio de renda, propriedade ou consumo.**



Ou seja, se o contribuinte auferiu rendimentos, incidirá Imposto de Renda; se possui um imóvel localizado em zona urbana, incidirá IPTU; se vendeu um lote de mercadorias, sobre a venda pagará ICMS. Veja que o tributo surge independentemente de qualquer atividade estatal relativa ao contribuinte.

Perceba que, no caso dos impostos, quem realiza o fato que enseja a cobrança de tributos é o contribuinte. Por outro lado, no que se refere às taxas e contribuições de melhorias, **quem realiza o fato gerador de cobrança é o próprio Estado.**

No primeiro caso, o poder público presta determinados serviços específicos e divisíveis ao contribuinte, ou exerce o seu poder de polícia, fiscalizando-o. No segundo, há a realização de uma obra pública que gera valorização no imóvel do contribuinte.

**Esse foi o entendimento majoritário durante esse período.** Mas você precisa saber também que se trata de um ponto onde há muita controvérsia doutrinária. Há quem entenda, por exemplo, que todos os tributos devem se enquadrar no conceito de impostos e taxas. Trata-se, portanto, de outra corrente denominada “dualista”.

Contudo, **após o advento da Constituição Federal de 1988**, o entendimento predominante é o de que existem não apenas três, mas cinco espécies tributárias, **dando origem à corrente pentapartida.** Isso ocorreu, pois a própria CF inseriu em seu Capítulo que trata do Sistema Tributário Nacional novas espécies tributárias, que serão vistas adiante.

Uma rápida leitura do art. 145 da CF/88 nos leva a crer que há apenas impostos, taxas e contribuições de melhoria (da mesma forma com o que está disposto no art. 5º do CTN). No entanto, segundo o STF, **ali estão elencados apenas os tributos cuja competência é comum a todos os entes federados.**

Segundo a Suprema Corte (RE 146.733-9/SP), “os arts. 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, cuja competência é, via de regra, da União: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.”



Exceto a contribuição de melhoria, todas as demais contribuições são majoritariamente **classificadas na categoria contribuições especiais! Guarde isso!**

O grande problema é que os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais são tributos finalísticos, ou seja, **a destinação do**



**produto de sua arrecadação é um critério relevante para diferenciá-los dos demais tributos.**

Com isso, a única interpretação que pode ser tomada agora é a de que o art. 4º do CTN foi **parcialmente não recepcionado pela CF/88**, pois não é aplicável aos empréstimos compulsórios e às contribuições especiais.

Outro ponto a ser destacado é o art. 145, § 2º da CF/88 e a interpretação dele decorrente. O texto afirma que as taxas não podem ter base de cálculo própria de imposto. O que isso quer dizer? **Quer dizer que a base de cálculo pode ser um elemento para diferenciar tributos também.** Concorda?



O cotejo entre a base de cálculo e o fato gerador é uma forma de descobrir a natureza jurídica do tributo.  
**Guarde isso!**

Por último, cabe destacar as diferenças entre tributo vinculado, tributo cujo produto da arrecadação é vinculado e tributo cuja cobrança é uma atividade administrativa vinculada.

Trata-se de situações diferentes, mas que levam os mesmos títulos “vinculados ou não vinculados”. Para que você não tenha dúvidas quanto a isso, **vamos aprender agora!**

**Ao dizer que um tributo é vinculado ou não**, estamos dizendo que **o fato gerador está vinculado ou não a uma atividade realizada pelo Estado relativa ao contribuinte**. Como exemplo de tributo vinculado, como já vimos, pode-se citar as taxas e as contribuições de melhoria. Já os tributos não vinculados, podemos citar os impostos.

Há uma certa diferença entre o que foi dito acima e o conceito de arrecadação vinculada. Neste caso, estamos nos referindo a tributos, **cujo destino de tudo o que foi arrecadado com sua cobrança está vinculado ao custeio de algo previsto na lei**. Como exemplo, temos os empréstimos compulsórios (art. 148, parágrafo único, CF/88).

O último ponto, que se refere à atividade de cobrança, nós já abordamos, ao trabalhar com o conceito de tributos. Mas, não custa reforçar, certo? **A cobrança dos tributos é ato administrativo vinculado, que não dá margem de escolha ao agente público**. Todo tributo possui cobrança vinculada, afinal de contas, isso faz parte do conceito dos tributos. Beleza até aqui?



**Questão 08 – CESPE/TJ-SE-Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

A natureza jurídica específica do tributo é determinada

- a) pelo fato gerador.
- b) pela alíquota aplicada.
- c) pela base de cálculo.
- d) pela destinação legal do produto de sua arrecadação.
- e) pela sua denominação.

**Comentário:** Essa questão tem como base tão somente o *caput* do art. 4º do CTN. Não se exigiu do candidato conhecimento jurisprudencial do assunto. Logo, de acordo com a redação do referido dispositivo, a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação. Sendo assim, a alternativa que responde a questão é a Letra A.

**Gabarito: Letra A**

**Questão 09 – CESPE/ PGE-PI-Procurador do Estado Substituto /2014**

A denominação do tributo, assim como a destinação do produto da sua arrecadação, é irrelevante para a identificação da espécie tributária e do regime jurídico a ela aplicável.

**Comentário:** Embora uma análise mais apressada possa resultar no entendimento de que esta questão estaria se contrapondo ao entendimento do CESPE, externado na questão anterior, é essencial que o candidato entenda o seguinte: o fato de a denominação do tributo e o destino do produto da sua arrecadação serem relevantes para definição da natureza jurídica do tributo, após o advento da CF/88, isso não descaracteriza a afirmativa de que o fato gerador também é critério determinante para definição da espécie tributária. A questão, portanto, está errada.

**Questão 10 – CESPE/TJ-SE-Titular de Serviços de Notas e Registros/2014**

A natureza jurídica específica do tributo é determinada

- a) pelo fato gerador.
- b) pela alíquota aplicada.
- c) pela base de cálculo.



- d) pela destinação legal do produto de sua arrecadação.
- e) pela sua denominação.

**Comentário:** A questão toma como parâmetro o art. 4º do CTN, que afirma que a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação do tributo e o destino de sua arrecadação.

**Gabarito: Letra A**

### **Questão 11 – FCC/Pref. Campinas-SP-Procurador/2016**

A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo relevante para qualificá-la a destinação legal do produto da sua arrecadação.

**Comentário:** Veja que a questão se limita a transcrever o art. 4º, II, do CTN, apenas alterando a palavra "irrelevante" por "relevante", tornando-a errada.

### **Questão 12 – ESAF/MPOG-APO/2015**

A natureza jurídica específica do tributo é, legal e constitucionalmente, determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la tanto denominação e demais características formais adotadas pela lei quanto a destinação legal do produto da sua arrecadação.

**Comentário:** Não se pode dizer que, constitucionalmente, a definição da natureza jurídica específica do tributo ocorra tão somente em função do fato gerador, já que há tributos em que o destino da arrecadação torna-se critério relevante para a definição da sua natureza jurídica, como é o caso dos empréstimos compulsórios (CF, art. 148). Questão errada.

### **Questão 13 – ESAF/MPOG-APO/2015**

As espécies tributárias são, legal e constitucionalmente, imposto, taxa, contribuição de melhoria, contribuição social, contribuição de intervenção no domínio econômico, contribuição de interesse de categoria econômica ou profissional e contribuição de iluminação pública.

**Comentário:** De acordo com o CTN, as espécies tributárias são: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Já a CF/88, no entendimento do STF, define as seguintes espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. De qualquer modo, a questão está errada.



### **Questão 14 – ESAF/AFTM-NATAL/2008**

O que determina a natureza jurídica de um tributo é o fato gerador da respectiva obrigação, independentemente de sua denominação e da destinação legal do produto de sua arrecadação.

**Comentário:** Questão simples, que pode ser respondida com a literalidade do art. 4º do CTN. Lendo o dispositivo, percebemos que a questão está correta.

### **Questão 15 – ESAF/GEFAZ-MG/2005**

Assinale a opção correta.

A natureza jurídica do tributo é determinada:

- a) pela denominação legal.
- b) pelo critério quantitativo da norma que o criou.
- c) pela finalidade de sua arrecadação.
- d) pelo fato gerador.
- e) pela previsão ou não de obrigações acessórias.

**Comentário:** A questão é bem tranquila, cobrando apenas o art. 4º do CTN. Como vimos, a denominação dada ao tributo e a destinação do produto de sua arrecadação são, via de regra, irrelevantes para determinar a natureza jurídica do tributo. A resposta, por conseguinte, é a Letra D.

**Gabarito: Letra D**

## **4 - ESPÉCIES DE TRIBUTOS**

O art. 146, III, a, da CF/88, afirma que as espécies de tributos são definidas por lei complementar. Tais espécies estão expressas no art. 5º do CTN. Contudo, conforme eu já disse, o entendimento predominante hoje é o de que existem cinco espécies tributárias, a saber: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

Vamos tratar primeiramente dos impostos.

### **4.1 - Impostos**

Como vimos, os tributos não vinculados estão relacionados a um fato do contribuinte que, ao se enquadrar na hipótese prevista em lei, dá origem ao fato gerador.



Também aprendemos que os **impostos são tributos não vinculados por excelência, por estarem relacionados com uma manifestação de riqueza do contribuinte.**



As pessoas em geral costumam se referir a impostos como se fossem sinônimos de tributos. A partir de agora, não admito que você os trate assim. **Os Impostos são apenas uma espécie dos tributos!**

Trata-se de tributos que buscam realizar a solidariedade social. As pessoas contribuem para consecução do bem comum, pois o poder público não se obriga em prestar qualquer tipo de serviço específico para aqueles que pagaram impostos.

O art. 16 do CTN é claro, ao dizer que "o imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte." Isto é, cabe ao contribuinte apenas pagar!! Podemos dizer, em outros termos, que **o pagamento de impostos não exige uma contraprestação por parte do Estado.**



Os impostos **são também denominados tributos não contraprestacionais e contributivos**, por não exigirem uma retribuição por parte do Estado.

Ademais, a receita auferida com os impostos não está vinculada, em regra, a qualquer destinação. Ou seja, esse é mais um argumento de que os recursos devem ser usados em benefício da coletividade, **remunerando os chamados serviços gerais – uti universi.** Cite-se, como exemplo, o serviço de segurança pública.

Por serem tributos não vinculados, é mais do que justo que haja um limite para a criação de impostos, pois, caso contrário, os governos tenderiam a criar uma infinidade deles, concorda?

Então, a CF/88 definiu em seu texto os impostos que podem ser criados por cada ente federado. Cabe ressaltar que, **em regra, a competência é privativa de cada um deles.**

A exceção fica por conta da União, que poderá instituir Impostos Extraordinários de Guerra – IEG – **até mesmo sobre fatos geradores que foram atribuídos aos demais entes.** Trata-se de uma exceção prevista pelo constituinte originário (art. 154) e, portanto, **perfeitamente válida.** Não se preocupe com isso, pois veremos os detalhes nas próximas aulas.



Outro detalhe a ser ressaltado é que a União pode criar outros impostos e outras contribuições para a seguridade social não previstos na CF/88. **É a chamada competência residual só permitida para a União**, desde que respeitados os requisitos constitucionais.

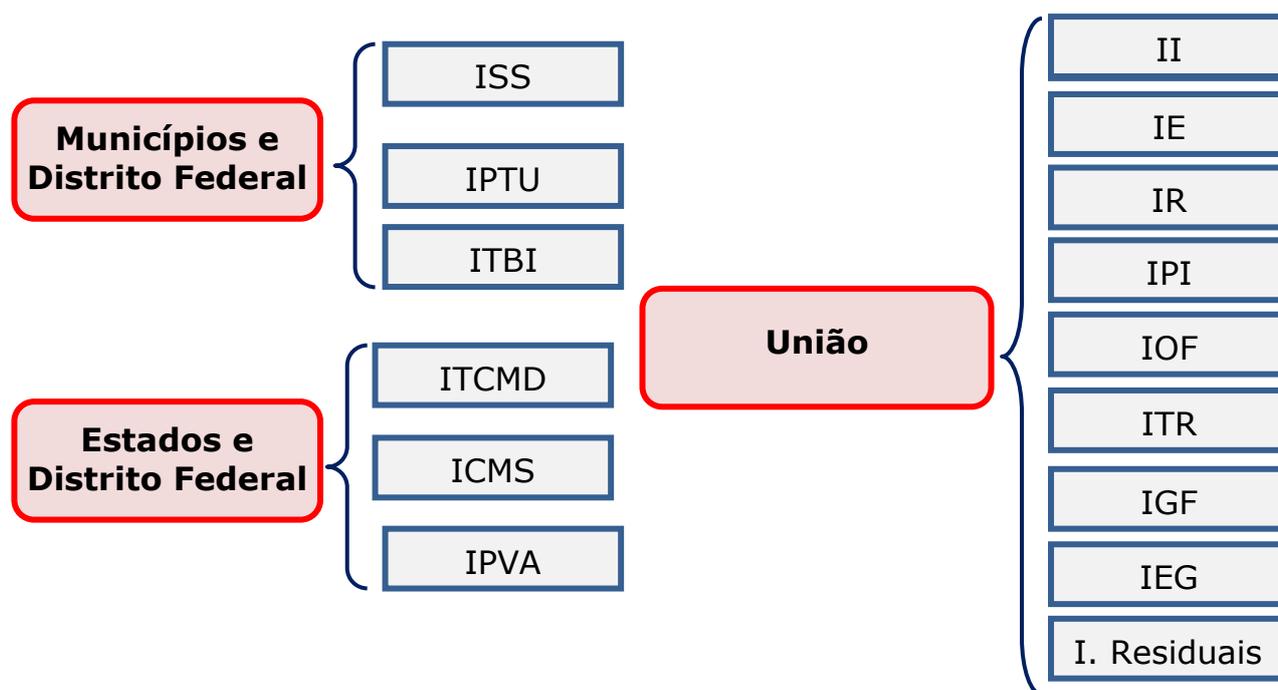
Além disso, a CF/88 ainda determina em seu art. 146, III, a, que **todos os impostos nela discriminados tenham os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes definidos em lei complementar (LC)**. Trata-se de uma exigência feita apenas aos impostos, não alcançando os demais tributos.



Note que a CF/88 **não menciona alíquotas**, mas apenas fatos geradores, bases de cálculos e contribuintes. Somente estes devem ser definidos em LC.

Além disso, destaque-se que a CF **não cria tributos, mas apenas defere a competência tributária aos entes federados para que eles editem as leis instituidoras**. Como prova disso, temos o Imposto sobre Grandes Fortunas – IGF, que está previsto na CF/88, mas que ainda não foi criado pela União.

Observe a tabela abaixo, contendo os impostos previstos na CF/88:





**Observação:** Neste momento, você não precisa se preocupar com nenhum desses impostos. Basta apenas saber que existem e que, além disso, o Distrito Federal pode instituir tanto os impostos estaduais como os impostos municipais. É o que se denomina de competência cumulativa. 😊



### **Questão 16 – FGV/AFRE-RJ/2011**

De acordo com o Código Tributário Nacional, considera-se imposto o tributo vinculado a qualquer atividade estatal específica.

**Comentário:** Consoante o art. 16 do CTN, imposto é o tributo cujo fato gerador é uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Portanto, trata-se de tributo não vinculado. Questão errada.

### **Questão 17 – ESAF/AFRFB/2009**

As atividades gerais do Estado devem ser financiadas com os impostos, e não com as taxas.

**Comentário:** Conforme expliquei, o art. 16 do CTN afirma que o fato gerador dos impostos é uma situação independente de qualquer atividade estatal relativa ao contribuinte. Portanto, os impostos não são instituídos para financiar atividades específicas do Estado em relação ao contribuinte, mas sim para promover o bem comum, por meio de atividades gerais, como saúde e educação, por exemplo. Questão correta.

### **Questão 18 – ESAF/MDIC/2002**

O tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, denomina-se:

- a) taxa.
- b) contribuição de melhoria.
- c) imposto.
- d) empréstimo compulsório.
- e) preço público.

**Comentário:** Basta ler o art. 16 do CTN. Com isso, chegamos, indubitavelmente, à resposta, que é imposto. A alternativa correta é a Letra C.



## 4.2 - Taxas

Caros amigos, diferentemente do que vimos em relação aos impostos, **o fato gerador das taxas é uma atividade que o poder público realiza para o contribuinte**. Para custear tais atividades, são instituídas as taxas.

Assim, pode-se afirmar que o fato gerador da taxa, ou melhor, a situação que faz surgir a obrigação de um contribuinte arcar com o pagamento de taxa, é um **fato do Estado**, e não do contribuinte. **Isso significa que é o Estado que deve agir para realizar a cobrança da taxa**.

Com base em tais informações, **pode-se afirmar que ocorre a referibilidade da atividade estatal em relação ao contribuinte**, isto é, a atuação estatal que constitui o fato deve ser direcionada ao contribuinte, e não à coletividade. É por isso que se diz que **as taxas são tributos retributivos ou contraprestacionais**.

	<b>O fato gerador da taxa é um fato do Estado.</b>
---	--

Mas quais seriam os fatos geradores das taxas? Vamos observar o que diz o art. 77 do CTN:

*"Art. 77. 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**."*

Em primeiro lugar, precisamos nos atentar ao fato de que as taxas são tributos que podem ser instituídos por qualquer um dos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), a depender das atribuições constitucionalmente conferidas a cada ente. **Por isso, dizemos que a competência para instituir taxas é comum**.

Perceba que o dispositivo fala "no âmbito de suas respectivas atribuições". Dessa forma, à União, por exemplo, só cabe instituir taxas por determinado serviço público ou fiscalização que seja de sua competência. Podemos dizer que ocorre o mesmo em relação aos demais entes.

Caro aluno, o ponto mais importante e que mais cai em provas do art. 77 são os fatos geradores da taxa, quais sejam: exercício regular do poder de polícia e a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível.



Por serem itens importantes, vamos dividi-los em dois tópicos, abordando detalhadamente cada um dos fatos geradores que ensejam a cobrança da taxa.

#### **4.2.1 - Taxas de serviços**

As taxas de serviço são criadas para custear serviços públicos prestados pelo poder público à população em geral.

Cabe observar, como é do conceito dos tributos, que **o contribuinte não poderá fazer opção por não receber determinada prestação de serviço estatal.**

Por outro lado, **o Estado pode ou não optar por tributar determinado serviço** (dependendo de uma lei para instituir a respectiva taxa) que se enquadre na definição do CTN, que a seguir veremos:

*"Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:*

*I - utilizados pelo contribuinte:*

*a) **efetivamente**, quando **por ele usufruídos** a qualquer título;*

*b) **potencialmente**, quando, sendo de utilização compulsória, sejam **postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento**;*

*II - específicos, **quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção**, de unidade, ou de necessidades públicas;*

*III - divisíveis, **quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.**"*

Veja que o serviço prestado pode ser utilizado efetivamente pelo usuário ou não. Quando o CTN fala em utilização potencial, está se referindo àqueles casos em que o serviço foi oferecido ao contribuinte, mas ele não o utilizou.

O que deve ser gravado **é que a disponibilização do serviço deve ser efetiva**, e o que pode ser potencial ou efetivo é a utilização por parte do contribuinte.

Vamos citar o exemplo da coleta domiciliar de lixo. Um caminhão passa em frente à casa do Sr. João todos os dias para retirar o seu lixo domiciliar. Consideremos, ainda, que João viaje e fique um mês de férias. Deverá pagar a taxa decorrente desse serviço público?

É evidente que sim. Percebam que houve a disponibilização do serviço, ainda que o contribuinte não o tenha utilizado (utilização potencial, neste caso). Ok?



Outra característica referente aos serviços públicos é a de que devem ser específicos e divisíveis. Mas o que vem a ser isso?

**Serviços específicos** → nos dizeres do CTN, significa que podem ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de unidade, ou de necessidades públicas. Segundo a doutrina, **são aqueles serviços prestados singularmente a determinado usuário**. Com isso, o usuário consegue identificar exatamente o serviço que lhe está sendo prestado.

**Serviços divisíveis** → pela redação do CTN, são divisíveis quando suscetíveis de utilização, separadamente, por cada um de seus usuários. Podemos dizer que tais serviços **trazem benefícios individuais a cada usuário**. São serviços dirigidos a determinadas pessoas.

	O mais importante deste trecho é você gravar a terminologia utilizada pelo CTN, em seu art. 79, incisos II e III.
---	---

Agora que já vimos a parte conceitual a respeito da taxa de serviço, surge a dúvida: quais serviços estatais se enquadram no conceito legal e são dignos de cobrança, por meio de taxas? E quais não podem? Veremos tudo isso a seguir!

Em primeiro lugar, devemos ter em mente que as taxas só podem custear serviços específicos e divisíveis, que também podem ser chamados de **uti singuli**. Os serviços gerais (**uti universi**), por outro lado, não podem ser custeados por taxas, pela ausência da especificidade e divisibilidade. **Estes devem ser financiados com a arrecadação de impostos**. Esta é a regra geral e o que você deve guardar.

Por tal motivo, devemos saber que, segundo o STF, o **serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa**. Ora, é possível identificar todos os beneficiários de tal serviço? Certamente não é! Por isso, o Tribunal publicou a seguinte súmula vinculante:

**Súmula Vinculante 41** - O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa.

**Observação:** Esta súmula vinculante possui a mesma redação da Súmula 670 do STF. Isso significa que já se tratava de entendimento pacífico no STF.



**Qual é a diferença das Súmulas do STF para as Súmulas Vinculantes desta Corte?**

Uma súmula tem por finalidade refletir o entendimento do tribunal, proporcionando uniformidade aos julgamentos que versarem sobre o mesmo tema. A Súmula Vinculante é uma súmula especial, que possui efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. Foi criada pela Emenda Constitucional 45/04, com o objetivo de ajudar a diminuir o número de recursos que chegam às instâncias superiores e ao próprio STF, conferindo maior celeridade aos julgamentos dos processos judiciais.

A distinção é que, a partir da sua publicação, o posicionamento nela contido possui **efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta**.

Se os serviços gerais devem ser financiados com a renda recebida dos impostos, então deveria haver um imposto para custear a iluminação pública? Não! Lembre-se de que o fato gerador dos impostos é uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte (CTN, art. 16).

Ainda nessa aula, estudaremos as demais espécies tributárias e veremos que a iluminação pública é custeada por um tributo denominado Contribuição de Iluminação Pública (CF/88, art. 149-A). Foi a saída encontrada, já que não era possível instituir uma taxa ou um imposto, neste caso.

**Outro serviço público que não pode ser remunerado por taxa é a segurança pública.** Por ser atividade indivisível, deve ser remunerada pelos impostos. Segundo o entendimento do STF (ADI 1.942-MC, Rel. Min. Moreira Alves), "sendo a segurança pública, dever do Estado e direito de todos, exercida para a preservação da ordem pública e da incolumidade das pessoas e do patrimônio, através, entre outras, da Polícia Militar, **essa atividade do Estado só pode ser sustentada pelos impostos, e não por taxa...**".

**Ressalte-se que o serviço de limpeza pública também não pode ser remunerado por taxa.** Tal afirmação tem amparo na jurisprudência do STF e STJ. Frise-se que quando nos referimos à limpeza pública, estamos tratando de atividades como varrição, lavagem, capinação etc. **Repare que a coleta domiciliar de lixo não está incluída nesse rol.**



**Cuidado!** O serviço de limpeza pública não se confunde com o serviço de coleta domiciliar de lixo.

Esta (a coleta domiciliar de lixo), por outro lado, pode ser remunerada por taxa. Encontramos respaldo na jurisprudência do STF, que culminou na publicação da seguinte súmula vinculante:

**Súmula Vinculante 19:** A taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, não viola o artigo 145, II, da Constituição Federal.

O motivo que levou a Corte Suprema a entender dessa forma é que o serviço de coleta domiciliar de lixo é prestado aos proprietários dos imóveis, tornando-se simples a identificação dos usuários de tal serviço.

Veja que o destinatário da ação estatal é facilmente identificado, e os benefícios também podem ser percebidos pelos contribuintes, de forma que o serviço se amolda aos conceitos do CTN, podendo ser custeado por taxas.

Há que se destacar que, de acordo com a Suprema Corte, tal atividade (coleta domiciliar de lixo) **só pode ser custeada pelas taxas se for completamente dissociada de outros serviços públicos realizados em favor da coletividade.**

Por último, devemos destacar que as **custas judiciais e os emolumentos concernentes aos serviços notariais e registrais são considerados taxas de serviço**, de acordo com o entendimento do STF. O motivo é bastante simples: são serviços específicos e divisíveis. Tudo bem até aqui?

Vamos para a outra modalidade de taxas.

#### **4.2.2 - Taxas de polícia**

Vimos que o art. 77 do CTN fala que o fato gerador das taxas tanto pode ser a prestação de serviços públicos como o exercício do poder de polícia. Mas o que vem a ser poder de polícia?

Na definição do próprio CTN, temos que:

*“Art. 78. Considera-se poder de polícia **atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão***



**de interesse público** *concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.”*

O poder de polícia é aquele que a administração pública dispõe para restringir alguns direitos individuais de cada particular, tendo em vista os interesses coletivos.

Há diversas atividades fiscalizadoras que podem ensejar a cobrança da taxa de polícia. Vamos abordar nesse curso as principais delas.

Cite-se, como exemplo, a taxa de alvará, que é cobrada para custear a fiscalização sobre as obras realizadas em determinado município, verificando-se as características arquitetônicas.

Por fim, deve-se frisar que o exercício do poder de polícia deve ser regular, isto significa, de acordo com o par. único do art. 78, do CTN, que deve **ser desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.**

#### **4.2.3 - Base de cálculo das taxas**

De acordo com Aires Barreto, a base de cálculo *"consiste em critério abstrato para medir os fatos tributários que, conjugado à alíquota, permite obter a 'dívida tributária'"*.

No que se refere às taxas, a base de cálculo deve ser utilizada para permitir que o ente federado encontre um valor que satisfaça apenas as despesas que ele teve com a prestação dos serviços. Caso contrário, haveria enriquecimento sem causa por parte do Estado. **É claro que não é exigida uma precisão dos valores, mas apenas que não haja total desvinculação entre um valor e outro.**

Dando continuidade ao nosso estudo, conforme dissemos no tópico referente aos impostos, a base de cálculo também pode ser usada para identificar a natureza jurídica de um tributo, juntamente com a análise do fato gerador.

Nesse contexto, se o legislador criar um tributo e denominá-lo taxa, mas, em sua base de cálculo, inserir uma grandeza que não tenha a ver com qualquer atividade estatal relativa ao contribuinte, estará na verdade criando um "imposto disfarçado".



É por isso que a nossa Constituição Federal proibiu a identidade entre a base de cálculo de uma taxa e de um imposto (tal proibição também pode ser encontrada no art. 77, parágrafo único, do CTN). Veja:

Art. 145: (...)

§ 2º - As **taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.**

Com base no texto constitucional, o STF editou a seguinte súmula:

**Súmula STF 595** – É inconstitucional a taxa municipal de conservação de estradas de rodagem cuja base de cálculo seja idêntica à do Imposto Territorial Rural.

Perceba que há dois motivos que impedem a cobrança da taxa municipal de conservação de estradas de rodagem. Um, nós sabemos, que é o fato de possuir base de cálculo idêntica à do ITR. Mas qual seria o outro motivo? Você já é capaz de identificar?

Se ainda não encontrou, o segundo motivo é que essa taxa não se refere a um serviço específico e divisível. Afinal, como mensurar exatamente aqueles que utilizam uma determinada rodovia? Parece uma tarefa bem árdua, certo?

Cabe observar que, atualmente, **o STF possui o entendimento de que é possível que a taxa seja calculada sobre um ou mais elementos da base de cálculo de um imposto, desde que não haja identidade entre uma base e outra.** Observe a redação da seguinte súmula vinculante:

**Súmula Vinculante 29** - É constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra.

Vamos demonstrar a aplicabilidade da súmula citada a um caso real, ocorrido no Município de São Carlos. Nesse município, houve a repartição dos custos da atividade de coleta domiciliar de lixo entre os proprietários de bens imóveis, **na proporção da área construída de cada imóvel beneficiado com o serviço.**

O STF (RE 232.393-SP), ao se posicionar sobre o fato, entendeu que "o fato de a alíquota da referida taxa variar em função da metragem da área construída do imóvel – **que constitui apenas um dos elementos que integram a base de cálculo do IPTU** – não implica identidade com a base de cálculo do IPTU, afastando-se a alegada ofensa ao art. 145, § 2º, da CF".



Ainda sobre a base de cálculo das taxas, o CTN acrescentou outro detalhe, dizendo que as taxas também **não podem ser calculadas em função do capital social das empresas**, como vemos a seguir:

*Art. 77: (...)*

*Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto **nem ser calculada em função do capital das empresas.***

Ora, o motivo é óbvio. Sabemos que o fato gerador das taxas deve ser necessariamente um serviço público prestado ou o exercício do poder de polícia. Sabemos também que **deve haver uma correlação entre o custo da atividade prestada ao contribuinte e o valor a ser cobrado dele.**

Portanto, não nos parece razoável cobrar um valor que seria calculado sobre o capital social de cada empresa. Não haveria nenhuma relação com a atividade prestada, muito menos com o custo que ela gerou ao Estado.

Você ainda está lembrado da Súmula 665 do STF? Aquela que considera constitucional a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários instituída pela Lei 7.940/1989?

A lei citada considerou que o capital das empresas era um fator de referência, para determinar o valor fixo da taxa a ser cobrada, de acordo com uma tabela. Sendo assim, podemos dizer que **o capital das empresas não pode ser utilizado como base de cálculo das taxas, mas pode ser um fator de referência, para calcular um valor fixo de taxa.**

#### **4.2.4 - Taxas e Preços Públicos**

Quando estamos estudando Direito Tributário, é de extrema importância saber as principais características que diferenciam as taxas dos preços públicos **(ou tarifas)**.

Primeiramente, a diferença entre os dois institutos situa-se no regime jurídico a que estão submetidos. As taxas, por serem tributos, estão sujeitas ao direito público e seus princípios. Já as tarifas, seguem os princípios do direito privado. Como consequência, as taxas só podem ser cobradas por pessoa jurídica de direito público, ao passo que as tarifas podem ser cobradas por pessoa jurídica de direito público ou privado.

Por essa distinção, podemos deduzir praticamente todas as demais distinções entre as taxas e as tarifas. Ora, **se as taxas estão sujeitas ao direito público, é natural que sejam obrigações compulsórias, e que também sejam instituídas em lei.** Por outro lado, as tarifas são facultativas, por se originarem de um contrato administrativo.



Também podemos dizer que, por serem compulsórias, as taxas não permitem autonomia de vontade do particular em pagar ou não, mas veja que isso é possível no que se refere às tarifas, afinal, o seu pagamento é facultativo.

Vamos verificar agora se sua memória está boa e se você está entendendo bem a matéria. As taxas são receitas derivadas ou originárias? E os preços públicos? Tranquila essa pergunta, não? **As taxas são receitas derivadas, e os preços públicos, receitas originárias.** Caso tenha dúvida, não hesite em ler novamente essa parte da aula.

Em decorrência do que já foi exposto nesse tópico, podemos inferir também que **a rescisão não é admissível para as taxas, mas o é para os preços públicos, pois estes se originam de um contrato.**

Então, para facilitar, vamos esquematizar o que acaba de ser visto:

<b>Taxa</b>	<b>Preço Público (Tarifa)</b>
Possui natureza tributária	Não possui natureza tributária
Decorre de lei	Decorre de contrato administrativo
Não há manifestação de vontade	Há manifestação de vontade
Caráter compulsório	Caráter facultativo
Regime jurídico de direito público	Regime jurídico de direito privado
Cobrada por pessoa jurídica de direito público	Cobrada por pessoa jurídica de direito público e privado
Receita derivada	Receita originária



**Questão 19 – CESPE/ TRF-Juiz Federal Substituto /2015**

A União instituiu taxa com a finalidade de remunerar a efetiva atividade desenvolvida pela Força Nacional de Segurança Pública. Os cidadãos residentes nas localidades de atuação da Força Nacional deverão pagar a taxa referente apenas ao período em que essa atuação persistir. Nessa situação hipotética, a taxa a ser cobrada

- a) é constitucional, por fundamentar-se na utilização efetiva ou potencial, pelos contribuintes, de serviço público de segurança.
- b) é inconstitucional, visto que serviços de segurança pública devem ser remunerados por tarifa.



- c) é inconstitucional, uma vez que os serviços de segurança pública não podem ser usufruídos individualmente, mas atendem a um número indeterminado de pessoas.
- d) é constitucional, por ser fundamentada no efetivo exercício do poder de polícia pelo Estado.
- e) é inconstitucional, por não atender aos critérios da generalidade e da universalidade.

**Comentário:** Conforme foi estudado durante a aula, o serviço de segurança pública não constitui serviço público específico e divisível, atendendo a um número indeterminado de pessoas. Logo, não pode ser remunerado mediante taxa. Dessa forma, a alternativa que corresponde ao gabarito da questão é a Letra C.

### **Questão 20 – CESPE/ TJ-SE-Analista Judiciário /2014**

Para que o Estado possa cobrar determinada taxa, não é suficiente que a população esteja ciente de que serviço será financiado com a arrecadação dessa taxa.

**Comentário:** Na verdade, não basta que a população esteja ciente de que serviço será financiado com a arrecadação da taxa, mas sim que seja beneficiária do serviço público específico e divisível. Sendo a taxa tributo contraprestacional, a sua exigência decorre da prestação do serviço público diretamente a determinada pessoa, ainda que a utilização seja potencial. Questão correta.

### **Questão 21 – CESPE/ANATEL-Especialista em Regulação /2014**

Acerca de competência tributária, conceito e classificação dos tributos, bem como de tributos em espécie, julgue o item a seguir: Segundo o STF, é constitucional a cobrança de taxa em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo e resíduos provenientes de imóveis.

**Comentário:** Essa questão aborda o entendimento do STF, sedimentado na Súmula Vinculante 19, segundo a qual a taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, não viola o artigo 145, II, da Constituição Federal. Portanto, a questão está correta.

### **Questão 22 – CESPE/TJ-DF-Titular de Serviços de Notas e de Registros /2014**

A instituição de taxas deve sempre observar o princípio da legalidade tributária.



**Comentário:** A taxa é um tributo, e este é necessariamente uma prestação instituída em lei. Dessa forma, em obediência ao princípio da legalidade, a instituição de taxas deve sempre ocorrer por meio de lei. Questão correta.

**Questão 23 – CESPE/ PGE-PI -Procurador do Estado Substituto /2014**

As taxas de serviço podem ser exigidas em virtude da mera disponibilidade do serviço público específico e divisível e, no caso de serviços de natureza compulsória, a sua cobrança independe da efetiva prestação da atividade pelo Estado ao contribuinte.

**Comentário:** Na realidade, as taxas de serviço somente podem ser exigidas se houver a prestação de serviço público específico e divisível. O CTN admite que, no caso de serviços de natureza compulsória, a cobrança da taxa ocorra ainda que não ocorra a utilização pelo usuário, mas o serviço deve lhe ser disponibilizado, de qualquer forma. É o que se denomina utilização potencial. Questão errada.

**Questão 24 - FCC/Auditor Fiscal da Fazenda Estadual-Sefaz-PI/2015**

O caput do art. 77 do Código Tributário Nacional estabelece 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.

Para fins de aplicação da norma acima transcrita,

I. consideram-se serviços públicos divisíveis, os que podem ser prestados em parceria formada por duas ou mais pessoas jurídicas de direito público.

II. consideram-se serviços públicos efetivamente utilizados pelo contribuinte, aqueles por ele usufruídos a qualquer título.

III. consideram-se serviços públicos específicos, os que constam expressamente de contratos firmados entre a pessoa jurídica de direito público e o contribuinte utente do serviço.

IV. consideram-se serviços públicos potencialmente utilizados pelo contribuinte, aqueles prestados por pessoa jurídica de direito público diversa da que instituiu a taxa.

V. considera-se regular o exercício do poder de polícia, quando desempenhado pelo órgão competente, nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

Está correto o que se afirma APENAS em

- a) II e V.
- b) IV e V.
- c) I, II e V.
- d) I, III e IV.
- e) II, III e IV.



### **Comentário:**

**Item I:** De acordo com o art. 79, III, do CTN, consideram-se serviços públicos divisíveis quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários. Item errado.

**Item II:** De acordo com o art. 79, I, "a", do CTN, consideram-se serviços públicos utilizados pelos contribuinte efetivamente quando por ele usufruídos a qualquer título. Item correto.

**Item III:** De acordo com o art. 79, II, do CTN, consideram-se serviços públicos divisíveis específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas. Item errado.

**Item IV:** De acordo com o art. 79, I, "b", do CTN, consideram-se serviços públicos utilizados pelos contribuinte potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento. Item errado.

**Item V:** É o que dispõe o par. único, do art. 78, do CTN, considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder. Item correto.

**Gabarito: Letra A**

#### **Questão 25 – FCC/Fiscal de Rendas-SP/2006**

As taxas têm como fato gerador a utilização efetiva ou potencial do poder de polícia ou o exercício regular do serviço público específico e indivisível.

**Comentário:** Tem algo de errado nessa questão. Perceba que a banca inverteu os conceitos. A utilização efetiva ou potencial se refere aos serviços públicos, e não ao exercício do poder de polícia. Questão errada.

#### **Questão 26 – FCC/Fiscal de Rendas-SP/2006**

A União, os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir taxa para o custeio do serviço de iluminação pública.

**Comentário:** Conforme já vimos, a Súmula Vinculante 41 do STF afirma que o serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa. Cuidado! Questão errada.



### **4.3 – Contribuições de Melhoria**

As contribuições de melhoria já haviam sido previstas em outras constituições anteriores à atual, não sendo, portanto, qualquer novidade a sua previsão no texto constitucional de 1988. São tributos que surgem com a realização de uma obra pública da qual decorra valorização imobiliária aos contribuintes. O motivo é evitar que haja enriquecimento de um determinado número de pessoas às custas da coletividade.

Vou dar um exemplo para que você entenda melhor o motivo da cobrança.

Digamos que o Sr. João more em um loteamento onde as ruas não são calçadas e existam poucos vizinhos naquele isolado bairro. Com o passar dos anos, o Município realiza a pavimentação de todas as ruas do bairro, providenciando iluminação, arborização, a construção de um parque entre outras benfeitorias. A casa do Sr. João, que antes era avaliada em R\$ 50.000,00, agora já está valendo cerca de R\$ 200.000,00, em decorrência da valorização do lote naquele requisitado bairro.

Vamos analisar a situação: o poder público gastou recursos públicos para realizar tais obras públicas. **Tudo isso foi feito com o dinheiro público que, como sabemos, pertence à sociedade como um todo.**

Seria justo o Sr. João ter o seu imóvel valorizado nesse montante sem dispor de qualquer centavo de seu bolso? É óbvio que não. É nesse instante que surge a cobrança da contribuição de melhoria.

Vamos ler o que diz a CF/88 acerca desse tributo:

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

*III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas."*

Perceba que a CF/88 definiu que todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) poderão instituir a contribuição de melhoria. **Podemos dizer, então, que é um tributo de competência comum, assim como a taxa.** Não se preocupe quanto a essa classificação de competências, pois aprenderemos isso no momento certo.

A contribuição de melhoria guarda um detalhe interessante. Nós temos duas normas ditando regras gerais sobre essa espécie tributária: o CTN e o Decreto-Lei 195/67. Como assim?



### **A relação entre o Decreto-Lei 195/67 e a Lei 5.172/66 (CTN).**

O Decreto-Lei 195/67 foi editado antes da entrada em vigor da CF/67, ou seja, ainda estava vigente a CF/46. Esta previa a competência da União para editar normas gerais acerca desse tributo, sem, contudo, restringir o tema à lei complementar. Dessa forma, o Decreto-Lei 195/67 foi recepcionado pela CF/67 e também pela CF/88 com status de lei complementar, assim como o CTN.

Observe que o DL 195/67 foi editado posteriormente ao CTN (1966). Dessa forma, há quem diga que aquele revogou os arts. 81 e 82 deste, no que diz respeito às normas sobre contribuição de melhoria. Contudo, o STJ não considera revogados tais dispositivos do CTN, devendo ser interpretados de modo complementar um ao outro.

Vamos abordar agora os conceitos trazidos pelo CTN, e que dizem respeito a esse tributo:

*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.***

Eu negritei, de preto, a parte do artigo que menciona o fato gerador que justifica a cobrança da contribuição de melhoria. Veja que se a obra pública não gerar valorização imobiliária, não há justificativa para cobrança do tributo. Portanto, devemos gravar que **o fato gerador é a valorização imobiliária**, e não a obra pública em si. Vamos confirmar isso, lendo o art. 1º, do DL 195/67:

*Art. 1º A Contribuição de Melhoria, prevista na Constituição Federal tem como fato gerador o **acréscimo do valor do imóvel** localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas.*

Ao analisar o art. 81, do CTN, também podemos dizer que o CTN trouxe detalhes não mencionados na CF/88. Esses detalhes se referem aos limites aos quais a contribuição de melhoria está sujeita.



A CF/88 é omissa quanto aos limites individuais e totais da contribuição de melhoria. **Guarde isso!**

O limite total se refere ao valor máximo que pode ser arrecadado a título de contribuição de melhoria. **O CTN estabeleceu como limite o valor total gasto com a obra.**

Como limite individual, foi estabelecido o valor que corresponde à valorização que a obra pública gerou para cada particular. No caso do Sr. João, a contribuição de melhoria poderia chegar até a R\$ 150.000. É inacreditável, mas é possível.

Precisamos ficar atentos também que, da mesma forma como ocorre com as taxas, **o fato gerador que justifica a cobrança das contribuições de melhoria é uma atividade estatal**, que no caso é uma obra pública. **Portanto, podemos dizer que se trata de um tributo vinculado.**

Vamos aproveitar para estudar as obras previstas no DL 195/67 (art. 2º), como ensejadoras da cobrança de contribuições de melhoria:

**I** - abertura, alargamento, pavimentação, iluminação, arborização, esgotos pluviais e outros melhoramentos de praças e vias públicas;

**II** - construção e ampliação de parques, campos de desportos, pontes, túneis e viadutos;

**III** - construção ou ampliação de sistemas de trânsito rápido inclusive todas as obras e edificações necessárias ao funcionamento do sistema;

**IV** - serviços e obras de abastecimento de água potável, esgotos, instalações de redes elétricas, telefônicas, transportes e comunicações em geral ou de suprimento de gás, funiculares, ascensores e instalações de comodidade pública;

**V** - proteção contra secas, inundações, erosão, ressacas, e de saneamento de drenagem em geral, diques, cais, desobstrução de barras, portos e canais, retificação e regularização de cursos d'água e irrigação;

**VI** - construção de estradas de ferro e construção, pavimentação e melhoramento de estradas de rodagem;

**VII** - construção de aeródromos e aeroportos e seus acessos;

**VIII** - aterros e realizações de embelezamento em geral, inclusive desapropriações em desenvolvimento de plano de aspecto paisagístico.



Quanto a essas obras, vale ressaltar o entendimento do STF (RE 116.148/SP, Rel. Min. Octavio Gallotti) de que o **mero recapeamento de via pública já asfaltada não justifica a cobrança do tributo**. Apenas a realização de uma nova pavimentação seria capaz de ensejar a cobrança da contribuição de melhoria, se houvesse valorização imobiliária, em conformidade com o que vimos acima.

	Obras de pavimentação asfáltica não justificam a cobrança de taxas, mas sim de contribuições de melhoria, <b>caso valorizem imóveis particulares</b> .
---	--

Outro ponto digno de nota é que, sendo a contribuição de melhoria um tributo, é evidente que deve ser uma prestação instituída em lei, em virtude do disposto no art. 3º, do CTN, e do princípio da legalidade tributária, previsto no art. 150, I, da CF/88. A respeito dessa lei instituidora de contribuição de melhoria, o art. 82, do CTN, previu requisitos mínimos a serem nela observados:

**I** - publicação prévia dos seguintes elementos:

- a)** memorial descritivo do projeto;
- b)** orçamento do custo da obra;
- c)** determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
- d)** delimitação da zona beneficiada;
- e)** determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;

**II** - fixação de prazo não inferior a 30 dias, para impugnação pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

**III** - regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

O § 1º, do art. 82, do CTN, estabelece, ainda, que a contribuição de cada imóvel **deve ser determinada pelo rateio da parcela do custo da obra pública realizada pelos imóveis situados na zona beneficiada** em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

Ademais, o § 2º, do art. 81, previu que, por ocasião do respectivo lançamento (com o objetivo de exigir o tributo do contribuinte), cada



contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integram o respectivo cálculo.

Por fim, destaque-se que o tributo não pode ser cobrado antes da realização da obra pública, já que é a consequência dela que justificaria a cobrança tributária. Contudo, **nada impede a instituição do tributo após o término de parte da obra, se já houver resultado em valorização imobiliária para o contribuinte.**



**Questão 27 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

A contribuição de melhoria cobrada pelo DF, no âmbito de suas atribuições, pode ser instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra ou não valorização imobiliária.

**Comentário:** A contribuição de melhoria só pode ser instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária. Logo, a questão está errada.

**Questão 28 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

Apesar de ampla aceitação pela doutrina e jurisprudência, a espécie tributária “contribuição de melhoria” não guarda expressa previsão na CF.

**Comentário:** A contribuição de melhoria está prevista no art. 145, III, da CF/88. Questão errada.

**Questão 29 - FCC / Procurador Autárquico-Manausprev/ 2015**

De acordo com o que estabelece o Código Tributário Nacional, a contribuição de melhoria é um tributo que pode ser cobrado

- a) em decorrência da valorização de imóvel de propriedade da pessoa jurídica de direito público que nele realizou benfeitorias.
- b) como consequência do aumento do faturamento dos estabelecimentos comerciais próximos ao local em que foi realizada a obra pública que atraiu a freguesia.
- c) como resultado da melhoria do fluxo viário de determinada região, em razão de obra pública realizada em suas cercanias.



d) em decorrência da melhoria da qualidade de vida de uma região, com o conseqüente aumento do valor dos imóveis ali localizados, ocasionada pela remoção das indústrias poluentes daquela área.

e) de sujeito passivo que teve seu imóvel valorizado em decorrência da realização de obra pública.

**Comentário:** A contribuição de melhoria é tributo cobrado de particular em decorrência da realização de obras públicas das quais resulte valorização imobiliária no imóvel do contribuinte.

**Gabarito: Letra E**

**Questão 30 - FCC / Auditor Fiscal – Sefaz PI / 2015**

Com base nas normas da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, a contribuição de melhoria

a) pode ser cobrada da União, em relação a terreno baldio de sua propriedade, por Município que tenha realizado obra pública da qual tenha resultado valorização do referido imóvel.

b) é uma espécie de contribuição pertencente ao gênero das contribuições sociais.

c) pode ser cobrada em razão de obra realizada em imóvel pertencente ao próprio ente tributante, no qual funciona repartição pública, e da qual tenha resultado valorização do imóvel.

d) só pode ser cobrada pela União, a quem cabe instituir contribuições de todas as espécies.

e) tem como limite total a despesa orçada para a obra pública a ser realizada.

**Comentário:**

**Alternativa A:** De fato, é possível que a União venha a ser tributada por algum Município, em relação à obra pública que tenha realizado da qual tenha resultado valorização do referido imóvel pertencente à União. Alternativa correta.

**Comentário:** Ainda neste curso, estudaremos as imunidades, dentre as quais encontra-se a imunidade recíproca que veda a incidência de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços, dos entes federativos. Veja, portanto, que tal imunidade restringe-se à espécie tributária "impostos", não alcançando as contribuições de melhoria.

**Alternativa B:** Não pertence ao gênero contribuições sociais, tampouco às contribuições especiais. Alternativa errada.

**Alternativa C:** Não faz o menor sentido o próprio ente figurar com tributante e como devedor do tributo. Alternativa errada.



**Alternativa D:** Trata-se de tributo que pode ser instituído não só pela União, mas também pelos Estados, DF e Municípios. Alternativa errada.

**Alternativa E:** Na verdade, o limite total do tributo é a despesa realizada, e não a despesa orçada. Alternativa errada.

**Gabarito: Letra A**

### **Questão 31 – FCC/Procurador municipal/Recife/2008**

NÃO se inclui entre as características do tributo contribuição de melhoria:

- a) ter competência comum para instituição.
- b) ser vinculada a uma atividade estatal.
- c) ter por fato gerador a obra pública de que decorre valorização imobiliária.
- d) ser instituída para fazer frente à obra pública a ser iniciada após sua arrecadação.
- e) ter por base de cálculo o quantum da valorização dos imóveis adjacentes à obra.

**Comentário:** Vamos analisar todos os itens dessa questão. A letra A se inclui entre as características, pois a contribuição de melhoria é um tributo e competência comum. A letra B está correta, pois a contribuição de melhoria está vinculada a uma atividade estatal, que é uma obra pública. A letra C traduz perfeitamente o fato gerador do referido tributo.

A letra E também está ok, pois a base de cálculo do tributo é o valor que foi gerado de valorização aos imóveis próximos do local da obra. A letra D, contudo, está errada, pois a contribuição só pode ser cobrada após o término da obra, ou parte dela, desde que já tenha havido valorização imobiliária. Letra D.

#### **4.4 – Empréstimos Compulsórios**

Em relação aos empréstimos compulsórios, devemos saber que o STF já chegou a entender que eles não eram tributos, e sim um contrato, por ter natureza restituível. Tal entendimento chegou a ser sumulado pela Suprema Corte.

Contudo, **antes mesmo da CF/88, a Emenda Constitucional 18/1965 colocou fim às controvérsias que existiam sobre o tema, ao dispor sobre esse tributo no Sistema Tributário Nacional daquela época.**

Portanto, hoje devemos entender que a Súmula 418 do STF perdeu a validade (RE 111.954/PR) e que os empréstimos compulsórios, além de terem sido tratados novamente pela CF/88 (art. 148) no capítulo do Sistema



Tributário Nacional, se **encaixam perfeitamente no conceito de tributos (CTN, art. 3º)** que vimos anteriormente.

Você poderia questionar: “E a questão da restituição? Poderiam ser tributos mesmo tendo que ser devolvidos posteriormente?” Ora, o art. 3º, que define o que é tributo, fala algo sobre a necessidade de que a receita seja definitiva? Há alguma restrição para que se devolva o que foi cobrado? Não! Portanto, são tributos!

Além disso, devemos gravar que os empréstimos compulsórios constituem uma espécie distinta de tributos, que não se confunde com as demais. Você se lembra que falamos da corrente pentapartida? Lá, estudamos que uma das espécies eram os empréstimos compulsórios, certo? Portanto, podemos dizer que **eles são uma espécie autônoma de tributos**, conforme a doutrina majoritária e jurisprudência (RREE 146.733-9/SP e 138.284/CE).

Outro aspecto importante sobre os empréstimos compulsórios é que eles **devem ser instituídos por lei complementar**. Dessa forma, podemos afirmar que as medidas provisórias (ato normativo editado pelo executivo e que não pode tratar de assuntos reservados às leis complementares por expressa disposição no art. 62, § 1º, III) não são capazes de instituir empréstimos compulsórios.

Para ajudá-lo a guardar essa característica, Luciano Amaro (2008) afirma que “*exige a Consituição o rigor formal da lei complementar, certamente com o propósito de evitar os abusos que houve no passado*”.



Guarde isto: empréstimos compulsórios não podem ser instituídos por lei ordinária ou medida provisória!  
**NUNCA!**

**Devem ser instituídos por lei complementar.**

Uma peculiaridade sobre o tema diz respeito à competência tributária para instituir tal espécie de tributo. Saiba que somente a União pode instituí-los. **Trata-se, portanto, de um tributo de competência exclusiva da União.**

Vejamos agora o artigo que aborda esse assunto na CF/88:

Art. 148. **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.**

Eu negritei parte do *caput* do art. 148 para você visualizar que muito do que vimos até agora está estampado na CF/88.

Perceba que há três pressupostos fáticos ou situações autorizadoras que justificam a cobrança de um empréstimo compulsório: despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, despesas extraordinárias decorrentes de guerra externa ou sua iminência e os investimentos públicos de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Vamos entender o conceito de despesas extraordinárias com as lições de Sacha Calmon:

*"Despesas extraordinárias são aquelas absolutamente necessárias, após esgotados os fundos públicos inclusive os de contingência. Vale dizer, a inanição do Tesouro há de ser comprovada."* (COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988/Sistema Tributário Nacional**. Pág. 147)

	<p><b>Despesas extraordinárias = Após esgotados os fundos públicos, inclusive os de contingência.</b></p>
---	---

Fique atento, pois o tema pode ser abordado da forma como está na CF/88, em duas partes. Dessa forma, é comum você se deparar com questões que mencionam apenas dois pressupostos fáticos, englobando as duas primeiras (despesas extraordinárias) como se fossem apenas uma possibilidade. **Trata-se apenas de uma questão de divisão, não tornando a questão errada.**

Se você ler o art. 15 do CTN, irá perceber que a redação do art. III não foi incluída na CF/88. Tal inciso menciona outra possibilidade para a instituição do referido tributo, que é a conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo. Saiba que esse inciso não foi recepcionado pela Magna Carta, **devendo ser consideradas incorretas as questões que mencionem tal hipótese.** Ok?

Creio que pode ter surgido outra dúvida na sua cabeça: seriam esses, portanto, os fatos geradores do empréstimo compulsório? Não! Como eu disse, trata-se de pressupostos fáticos ou situações que autorizam a instituição de um empréstimo compulsório. **O fato gerador foi deixado a critério do legislador.**



Não confunda fato gerador com situação autorizadora (hipóteses previstas no art. 148 da CF/88).

Agora, iremos falar um pouco sobre o parágrafo único do art. 148. Veja que ele afirma que os recursos que foram gerados pela arrecadação serão vinculados às despesas que fundamentaram a instituição do tributo. **Isso significa que os empréstimos compulsórios são tributos de arrecadação vinculada. Contudo, isso não quer dizer que eles necessariamente sejam tributos vinculados (pois a escolha do fato gerador fica a cargo do legislador).** Entendido até aqui?

Por último, observe que o parágrafo único do art. 15 do CTN exige que a lei instituidora do tributo fixe o prazo do empréstimo e as condições de resgate. Ressalte-se que **o STF possui entendimento no sentido de que a restituição deve ser efetuada na mesma espécie do que foi recolhido** (RE 175.385/CE). Como sabemos que o tributo é uma prestação pecuniária, sua devolução também deve ser em moeda. Ok?



### **Questão 32 – FCC/Pref. Campinas-SP-Procurador/2016**

A União, mediante medida provisória, poderá instituir empréstimos compulsórios para atender as despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência.

**Comentário:** Sabemos que a União possui competência tributária para instituir empréstimos compulsórios para atender as despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência. O problema da questão é ter dito que a instituição dos empréstimos compulsórios pode ser dar por medida provisória, o que é incorreto. Deve haver edição de lei complementar. Questão errada.

### **Questão 33 – FCC/Fiscal de Rendas/SP/2006**

Segundo a Constituição Federal, os tributos que devem ser instituídos mediante lei complementar e nos termos de lei complementar são, respectivamente:

- a) o imposto extraordinário em caso de guerra e a contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômica.
- b) o empréstimo compulsório e o imposto sobre grandes fortunas.



- c) as contribuições sociais e as contribuições de melhoria.
- d) a contribuição de intervenção no domínio econômico e as contribuições sociais.
- e) a contribuição de melhoria e o empréstimo compulsório.

**Comentário:** A questão cobra um assunto que ainda não vimos. Entretanto, em nada isso nos atrapalharia na hora da prova. Veja que bastava decorar o art. 148 da CF/88 e chegaríamos à opção "b". Por quê? Ora, porque a única opção que temos certeza que o primeiro tributo deve ser instituído por lei complementar (empréstimo compulsório) é essa alternativa.

**Gabarito: Letra B**

### **Questão 34 – ESAF/AFPS/2002**

A instituição de empréstimos compulsórios requer lei complementar da União, dos Estados ou do Distrito Federal, conforme competência que a Constituição confere a cada um desses entes da Federação.

**Comentário:** Vimos que a competência tributária para instituir empréstimos compulsórios foi conferida exclusivamente à União, e que isso deve ser feito por meio de lei complementar. Não se esqueça desses detalhes. Questão errada.

### **Questão 35 – ESAF/TTN/1997**

O empréstimo compulsório é considerado tributo, pelo regime jurídico a que está submetido.

**Comentário:** O regime jurídico a que o empréstimo compulsório está submetido é o CTN. Como esse tributo se amolda perfeitamente à definição dada pelo art. 3º da referida lei, podemos dizer que é considerado tributo. Questão correta.

## **4.5 - Contribuições Especiais**

Há, ainda, mais uma espécie de tributo que tem sido reconhecida pela doutrina e jurisprudência, que são as contribuições especiais, também denominadas "contribuições".

**Observação:** As "contribuições" não se confundem com as "contribuições de melhoria". São espécies tributárias distintas!

Devemos lembrar que o art. 4º do CTN afirma que a natureza jurídica do tributo é definida pelo fato gerador, e que o destino da arrecadação não é um critério relevante para definir as espécies tributárias. Entretanto, já sabemos



que isso é aplicável apenas aos impostos, taxas e contribuições de melhoria, certo?

Quando o assunto é **contribuições especiais e empréstimos compulsórios**, lembre-se de que, por se tratarem de tributos de arrecadação vinculada (também denominados tributos finalísticos), o destino do que foi arrecadado é um critério relevante para definir de que tributo estamos tratando. Portanto, **a análise do fato gerador é insuficiente para determinar a natureza jurídica das contribuições especiais.**

Ressalte-se que, de acordo com Marco Aurélio Greco (2000), "**se a finalidade da exigência de uma contribuição especial for alterada, altera-se a própria exigência**". Isso não quer dizer, contudo, que ela deixará de ter fundamento constitucional, **pois se a nova finalidade for admitida no texto constitucional, ela poderá subsistir como novo tributo!**



Se a finalidade da exigência de uma contribuição especial for alterada, **nem sempre ela se tornará inconstitucional.**

No que se refere às contribuições especiais, é importante que saibamos que elas já foram denominadas contribuições parafiscais. Conforme veremos mais à frente, os tributos parafiscais são aqueles instituídos por uma pessoa política (a União, por exemplo) e arrecadados e fiscalizados por outra pessoa jurídica. Em alguns casos, tais entidades parafiscais nem mesmo arrecadam e fiscalizam os tributos, mas ficam apenas com o destino da arrecadação.

Atualmente, a espécie tributária contribuições especiais não pode ser considerada, em todos os casos, contribuições parafiscais, tendo em vista que **há algumas subespécies cujos recursos são destinados ao próprio Estado**. Mas quem seria competente para instituí-las? Somente a União ou todos os entes federados? Vejam o que diz o art. 149 da CF/88:

"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."

Veja que cabe somente à União instituir tais contribuições, e que elas se dividem basicamente em três tipos, conforme eu negritei acima. Contudo, **há uma exceção**, que permite aos Estados, DF e Municípios instituírem contribuições especiais, no § 1º do art. 149, a saber:



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

Repare que a exceção se refere ao regime próprio de previdência dos servidores públicos dos demais entes federados. Observe, ainda, que há um detalhe muito importante: **as alíquotas da contribuição instituída por tais entes não pode ser inferior à que a União cobra dos servidores dela.**

Além das contribuições que relacionadas nos dispositivos acima citados, há também a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública. Essa contribuição foi permitida com a EC 39/2002, e **a competência para instituí-la é do Distrito Federal e dos Municípios.** Não vou entrar em detalhes a respeito dessa contribuição, pois iremos estudá-la nos próximos tópicos desta aula.

O que importa é que você saiba que a competência para instituir contribuições sociais é, via de regra, apenas da União. Deve saber também que os Estados, DF e Municípios podem instituir contribuições de seus servidores, e que o DF e os Municípios podem instituir uma contribuição para custear o serviço de iluminação pública.

Então, com o conhecimento que já temos podemos fazer o seguinte esquema:

<b>TIPOS DE CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL</b>	<b>COMPETÊNCIA PARA INSTITUIR</b>
Contribuições Sociais	União ( <b>Exceção: todos os demais entes podem instituir contribuição previdenciária a ser cobrada de seus servidores</b> )
Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE)	Somente a União
Contribuições de interesse das categorias profissionais	Somente a União
Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP)	Somente Distrito Federal e Municípios

Além disso, outro ponto digno de nota nesse art. 149 da CF/88 é o seu § 2º, que afirma que **tanto as contribuições sociais como as CIDEs** deverão ter as seguintes características:

- Não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;
- Incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;



➤ Poderão ter alíquotas *ad valorem* ou específica.

As alíquotas *ad valorem* são aquelas em que se aplica um percentual sobre o valor a ser tributado (por exemplo, 10% sobre R\$ 500,00). As alíquotas específicas são diferentes e menos usuais. Elas tomam por base a unidade de medida adotada. Por exemplo, R\$ 1,00 de tributo a cada maço de cigarro.

#### 4.5.1 - Contribuições Sociais

Veremos agora a primeira das subespécies das contribuições especiais. Conforme dissemos, as contribuições sociais merecem ainda mais uma divisão, de forma que podemos classificar as contribuições sociais em: **contribuições de seguridade social, outras contribuições sociais e contribuições sociais gerais.**

Vamos estudá-las, uma por uma...

##### 4.5.1.1 - Contribuições de seguridade social

As contribuições de seguridade social têm por objetivo carrear recursos para a seguridade social, obviamente. A seguridade social, de acordo com o art. 194 da CF/88, “*compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social*”.

	<b>Memorize:</b> <b>Seguridade Social = Saúde, Previdência e Assistência Social.</b>
---	---

**As regras específicas dessas contribuições foram dispostas fora do capítulo do Sistema Tributário Nacional**, estando inseridas capítulo que trata especificamente da seguridade social. Por esse motivo, vários aspectos atinentes ao Direito Tributário serão vistos no art. 195 da Magna Carta.

De acordo com esse artigo, **as contribuições para seguridade social poderão incidir sobre várias bases econômicas.** Vou listar os principais e apresentar os tributos que foram instituídos para satisfazer a disposição constitucional.

<b>Base Econômica</b>	<b>Contribuição Instituída</b>
Receita ou Faturamento	COFINS (LC 70/91)
Lucro	CSLL (Lei 7.689/88)
Importação de bens ou serviços do exterior	PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação (Lei 10.865/2004)



Além disso, as contribuições sociais poderão incidir sobre as seguintes bases econômicas:

- Folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço ao empregador;
- Do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, **não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social;**
- Receita de concursos prognósticos.

Essas últimas três hipóteses não foram especificadas, por serem cobradas de modo superficial no Direito Tributário. Trata-se de assunto objeto de estudo do Direito Previdenciário.

Há também outra contribuição que incide sobre o faturamento, que é a contribuição ao PIS/PASEP, instituída com base no art. 239 da própria CF/88. **De acordo com o STF, trata-se, na verdade, de um bis in idem permitido pela CF/88.**

*Bis in idem* ocorre quando um ente federado institui mais de um tributo sobre um mesmo fato gerador. No caso em tela, o fato gerador é o faturamento. Se a própria CF permite que se cobre os dois tributos concomitantemente, não há que se falar em qualquer restrição. Mas isso é assunto de outra aula, ok? Não se preocupe, por enquanto.

Acrescentamos, ainda, o fato de que atualmente os bancos comerciais e as instituições financeiras contribuem com alíquota superior ao que é cobrado dos demais setores da economia. Tal cobrança é perfeitamente possível, por estar de acordo com § 9º do art. 195 da CF/88. **Ademais, o STF (AC 1.109-MC/SP) já se posicionou favoravelmente a essa exação.**

#### **4.5.1.2 – Outras contribuições sociais**

Estudamos nessa aula que há várias contribuições para a seguridade social instituídas em nosso país.

Além de tais contribuições, a União pode criar outras, cujas fontes de financiamento não foram previstas no art. 195 da CF/88. A permissão para a instituição desses outros tributos foi prevista no art. 195, § 4º da própria CF/88. **É a chamada competência residual** que só é permitida para a União e deve respeitar os critérios discriminados no art. 154, I, a saber:

- **Devem ser instituídas por lei complementar;**
- **Devem ser não cumulativas;**
- **Não podem ter base de cálculo ou fato gerador próprios de outras contribuições já existentes.**



A respeito dessas novas contribuições, é necessário saber que todas as contribuições, sem exceção, estão sujeitas à lei complementar de normas gerais (que é o CTN). Ora, as contribuições são tributos, logo, estão adstritas aos ditames das normas gerais de Direito Tributário que constam no CTN.

Contudo, apenas aquelas cuja base econômica não foi prevista na CF/88 serão instituídas por lei complementar. As demais o serão por lei ordinária. Assim decidiu o STF:

**"Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N.** (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). **Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há a exigência no sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar"**

(STF, RE 148.754/RJ, Rel. Min. Carlos Velloso, 24/06/1993)

Pois bem, lendo o texto do art. 154, I, vemos que ele não se aplica propriamente às contribuições, mas também aos impostos. "Por que isso, professor?"

Ora, estudaremos que a União também tem a competência residual para instituir novos impostos, e que os critérios que devem ser obedecidos são os mesmos que discriminamos acima. Portanto, a União tem competência para instituir impostos residuais e contribuições sociais residuais.



Parte da doutrina intitula "nominadas" as contribuições já previstas na CF e "inominadas" aquelas que chamamos de residuais. Da mesma forma, **os impostos residuais também são conhecidos por impostos inominados.**

Contudo, um detalhe que deve ser guardado pelo candidato é que o entendimento do **STF é que os Impostos Residuais devem ter fato gerador e base de cálculo diferentes dos outros impostos previstos na lei, e não das contribuições sociais.** Podemos dizer o mesmo a respeito das contribuições residuais, ou seja, **elas podem ter fato gerador e base de cálculo próprios de outro imposto, mas não idênticos às contribuições já existentes na CF/88.**

Você poderia me questionar que a COFINS é uma contribuição cuja base econômica já havia sido prevista na CF/88, mas que foi instituída por lei complementar (LC 70/91). Sim, isso é verdade. **Contudo, a lei que a instituiu é considerada como uma lei materialmente ordinária, e que o fato de ela ter sido instituída por lei complementar não a torna uma contribuição residual.** Esse é o entendimento do STF a respeito do assunto,



e é isso que você tem que levar para a prova. O mesmo acontece com a contribuição ao PIS/PASEP, que foi instituída pelas LC 7/70 e 8/70.

Portanto, o que devemos levar para a prova é o seguinte: se a CF/88 previu a fonte de financiamento em seu próprio texto, a contribuição pode ser instituída por lei ordinária. **Se, por outro lado, trata-se de uma nova fonte, deve seguir o rito da lei complementar.**

De qualquer modo, todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, que é o CTN (Lei 5.172/1966).

Nesse ponto, é bom que o candidato lembre o que dissemos durante esta aula, ao falarmos sobre os impostos. Foi dito que, conforme o art. 146, III, a, da CF/88, os impostos discriminados na Constituição devem ter bases de cálculo, fatos geradores e contribuintes definidos em lei complementar. **Veja que essa exigência não foi feita em relação às contribuições especiais.**

#### **4.5.1.3 – Contribuições Sociais Gerais**

Vamos estudar agora a última das modalidades de contribuições sociais que podem ser criadas pela União. As contribuições sociais gerais são aquelas destinadas a custear atividades do poder público na área social, mas que não estejam destinadas à seguridade social.

Como exemplo, podemos citar o salário-educação, que foi instituído com base no art. 212, § 5º da CF/88 e também as contribuições ao Sistema "S", previstas no art. 240 da CF.

**Estas últimas destinam-se ao custeio dos Serviços Sociais Autônomos (SESC, SENAI etc.). A classificação delas como contribuições sociais gerais deriva-se do próprio entendimento do STF.** Estas entidades são pessoas jurídicas de direito privado, não pertencendo à administração pública direta ou indireta, mas realizam atividades de interesse público, e por isso podem receber recursos públicos.

Vejam que se trata de um caso em que os recursos são destinados a outras entidades, que não o Estado. **Por esse motivo, podemos afirmar que tais contribuições são exemplos de tributos parafiscais.**

#### **4.5.2 - Contribuições de Intervenção no domínio econômico**

Dando continuidade ao nosso estudo sobre as contribuições especiais, vejamos alguns aspectos importantes sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, amplamente conhecida por CIDE. **Tal contribuição é de competência apenas da União** (já expusemos isso em um quadro nessa aula).



Pela própria nomenclatura que lhe foi dada pelo constituinte, percebemos que a CIDE não se trata de um imposto, cuja finalidade principal é arrecadar recursos para os cofres públicos. A sua denominação nos remete a uma intervenção estatal na economia, no mercado. Portanto, como veremos ainda nessa aula, **é um tributo extrafiscal, pois a finalidade é intervir no funcionamento da economia do país.**

Note ainda que, diferentemente dos impostos – cuja arrecadação, via de regra, não pode ser vinculada –, **as CIDEs são tributos de arrecadação vinculada, e é o próprio destino da arrecadação que faz com que ela intervenha na economia, direcionando recursos para setores específicos.** Com efeito, se o Governo quiser estimular um setor da economia, ele pode instituir uma CIDE, e utilizar os recursos arrecadados para fomentar tal setor.

Nesse contexto, vimos que, assim como as contribuições sociais, as CIDEs não incidirão sobre exportações, mas incidirão sobre as importações de produtos ou serviços estrangeiros. Vimos também que suas alíquotas podem ser *ad valorem* ou específicas.

Um aspecto importante a ser comentado sobre as CIDEs é que a CF não delineou os fatos geradores sobre os quais o tributo deveria incidir. Por conta disso, podemos dizer que **a União possui certa autonomia para criar novas Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico.**

Até aqui, comentamos os aspectos gerais das CIDEs. A partir de agora, vou falar o que é preciso saber sobre as principais CIDEs que já foram instituídas, bem como os entendimentos do STF acerca do tema.

Você provavelmente já ouviu falar da CIDE-Combustíveis, certo? Pois bem, ela foi instituída pela Lei 10.336/2001 e sobre ela podemos dizer que **é a única CIDE cujo fato gerador e o destino da arrecadação foram expressamente previstos no corpo da própria CF/88.** Senão, vejamos (art. 177, § 4º):

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

**I - a alíquota da contribuição poderá ser:**

**a) diferenciada por produto ou uso;**

**b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b;**

**II - os recursos arrecadados serão destinados:**



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

É importante que o candidato tenha em mente que a CIDE-Combustíveis obedecerá aos requisitos dos art. 149, § 2º e também ao art. 177, § 4º. Veja que sua alíquota poderá ser diferenciada por produto ou por uso, e que também terá regras especiais para ser reduzida e restabelecida (esse detalhe será visto no estudo dos princípios constitucionais tributários). Grave também a destinação que pode ser dada aos recursos arrecadados com essa modalidade de CIDE.

Vejam outros exemplos de CIDEs existentes em nosso ordenamento jurídico:

- Adicional ao Frete para Renovação da Marinha (AFRRM) - Lei 10.893/2004
- Contribuições para o SEBRAE (Lei 8.029/90) – Considerada CIDE pelo STF
- Adicional de Tarifa Portuária (Lei 7.700/88) – Considerada CIDE pelo STF
- Contribuição de intervenção de domínio econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação (Lei 10.168/2000) – Denominada CIDE-Royalties

#### **4.5.3 Contribuição para o Custeio do serviço de Iluminação Pública**

Estudamos durante a aula que, para o STF (Súmula 670), **o serviço de iluminação pública não pode ser custeado por taxas**, por não atender aos requisitos de especificidade e divisibilidade exigidos tanto pela CF/88 (art. 145, II) quanto pelo CTN (art. 77).

Diante desse impedimento, o correto é que fosse utilizada parte da arrecadação decorrentes dos impostos. Contudo, os municípios alegavam que não havia recursos disponíveis para financiar este serviço.

Por esse motivo, o legislador constituinte derivado, por meio da Emenda Constitucional 39/2002, acrescentou o art. 149-A ao texto constitucional. Tal dispositivo prevê a criação da Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (COSIP).



Vejamos o que diz o art. 149-A:

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

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

Três aspectos devem ser levados em conta, na leitura dos dispositivos supra citados:

- **A competência é restrita aos Municípios e ao DF;**
- **A arrecadação do tributo é vinculada ao custeio do serviço de iluminação pública;**
- **É facultado que a cobrança desse tributo seja feita na fatura de consumo de energia elétrica.**

Poderíamos discutir muito acerca da natureza jurídica dessa contribuição, bem como sobre a suspeita de inconstitucionalidade da Emenda Constitucional 39/2002. Contudo, o nosso objetivo é que você seja aprovado, e não ficar perdendo tempo divagando em assuntos que não vão significar pontos na prova.

Portanto, o que importa é que você saiba que hoje a EC 39/2002 é válida, e os entes federados tem se utilizado dela para instituir tal tributo. Além disso, podemos levar para a prova que **a classificação da COSIP como contribuição especial não quer dizer que ela se assemelhe às outras previstas no caput do art. 149.** Ok?

**A contribuição de iluminação pública é considerada um tributo *sui generis*, pois não se confunde com as demais espécies tributárias.** Aliás, como eu disse no início deste tópico, ela também não pode ser confundida com as demais contribuições especiais, pois contém características que lhe são próprias.

#### **4.5.4 Contribuições Corporativas**

As contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas (contribuições corporativas) são tributos cuja competência é exclusiva da União. São instituídas para financiar atividades de entidades que representam determinadas classes profissionais, sendo, por isso mesmo, **mais um exemplo de tributo parafiscal.**

Nesse contexto, identificamos a contribuição cobrada pelos conselhos profissionais de fiscalização e regulamentação do exercício profissional e a contribuição sindical.



## **1. Contribuições para o custeio dos conselhos de fiscalização e regulamentação de categorias profissionais**

Em primeiro lugar, o que vem a ser esses conselhos? São aquelas famosas autarquias que regulamentam determinadas categorias profissionais, como o CREA, o CRC, o CRA e o CRM, por exemplo. A previsão para que estas entidades existam está prevista no art. 5º, XIII, da CF/88.

Devemos ficar atento, pois a OAB não se enquadra nesse rol de entidades que cobram tributos e que são autarquias. De acordo com o STJ (REsp 1066288/PR), **“as contribuições cobradas não têm natureza tributária...”**. Além disso, o STF também já se posicionou, afirmando que a OAB “não pode ser tida como congênere dos demais órgãos de fiscalização profissional. A OAB não está voltada exclusivamente a finalidades corporativas”.



**As anuidades cobradas pela OAB NÃO são consideradas tributos.** No entanto, as anuidades cobradas pelos demais conselhos de fiscalização profissional são consideradas tributos. **Guarde isso!**

## **2. Contribuições Sindicais**

Pela redação do art. 8º, IV, da CF/88, podemos perceber que há dois tipos de contribuições relacionadas ao sindicato. Uma é denominada contribuição confederativa, cobrada apenas daqueles que se filiaram a essas entidades representativas. Vejamos o entendimento do STF:

**Súmula Vinculante 40** - A contribuição confederativa de que trata o art. 8º, IV, da Constituição Federal, só é exigível dos filiados ao sindicato respectivo.

**Observação:** Esta súmula vinculante possui a mesma redação da Súmula 666 do STF. Isso significa que já se tratava de entendimento pacífico no STF.

**A outra é a contribuição sindical compulsória, instituída em lei e quem possui natureza tributária**, pois atende a todos os requisitos previstos no art. 3º do CTN. Veja que essa contribuição é cobrada independentemente da filiação sindical.



As contribuições confederativas não são tributos. Por outro lado, as contribuições sindicais são tributos e, por esse motivo, se enquadram em todas as características previstas no conceito de tributo (art. 3º do CTN).



**Questão 36 – CESPE/ PGE-PI- Procurador do Estado Substituto /2014**

As contribuições sociais gerais são fundadas na CF e, diferentemente das contribuições sociais de financiamento da seguridade social, devem ser instituídas por meio de leis complementares.

**Comentário:** Realmente, as contribuições sociais gerais são fundadas na CF, mais especificamente no art. 149 da Carta Magna. Contudo, no que se refere à instituição das contribuições especiais, apenas as contribuições residuais devem ser instituídas por meio de lei complementar. Todas as demais, inclusive as contribuições sociais gerais podem ser instituídas por lei ordinária. Questão errada.

**Questão 37 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

As contribuições de intervenção no domínio econômico poderão incidir sobre as receitas decorrentes de exportação.

**Comentário:** De acordo com o disposto no art. 149, § 2º, I, da CF/88, as contribuições de intervenção no domínio econômico não poderão incidir sobre as receitas decorrentes de exportação. Questão errada.

**Questão 38 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

O DF poderá, mediante lei ordinária, instituir contribuição de intervenção no domínio econômico nas hipóteses legais.

**Comentário:** De acordo com o art. 149, da CF/88, apenas a União possui competência tributária para instituir contribuição de intervenção no domínio econômico. Questão errada.

**Questão 39 – CESPE/ TC-DF-Analista de Administração Pública /2014**

O DF, por ser um ente federativo híbrido, pode instituir contribuição social ou de intervenção no domínio econômico, desde que os seus valores, direta ou indiretamente, sejam revertidos aos servidores públicos.



**Comentário:** Na realidade, apenas a União possui competência tributária para instituir contribuições sociais e de intervenção no domínio econômica, ressalvada a permissão constitucional para que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios institua contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário. Questão errada.

**Questão 40 – CESPE/ Câmara dos Deputados-Analista Legislativo /2014**

Segundo o STF, o custeio do serviço de iluminação pública constitui um tipo de contribuição de caráter *sui generis*, em que podem ser eleitos contribuintes os consumidores de energia elétrica, a base de cálculo pode ser definida conforme o consumo e, ainda, podem ser impostas alíquotas progressivas que consideram a quantidade de consumo e as características dos diversos tipos de consumidor.

**Comentário:** Realmente, o STF já admitiu que a COSIP constitui um tipo de contribuição de caráter *sui generis*. Ademais, a Suprema Corte também deixou claro que podem ser eleitos contribuintes os consumidores de energia elétrica, tendo como aspecto quantitativo o consumo de energia elétrica, permitindo-se, ainda, a progressividade de alíquotas em conformidade com o referido consumo. Questão correta.

**Questão 41 - FCC/Auditor Fiscal - Sefaz PI/2015**

A Constituição Federal atribui competência a determinados entes federados para instituir contribuições de naturezas diversas. Desse modo, as contribuições

- a) para o custeio do serviço de iluminação pública poderão ser instituídas pelos Estados e pelo Distrito Federal.
- b) sociais serão instituídas preferencialmente pela União e, no caso de omissão, poderão sê-lo, subsidiariamente, por Estados e Municípios.
- c) de intervenção no domínio econômico serão instituídas pela União e, supletivamente, pelos Estados.
- d) para o custeio do regime previdenciário dos servidores públicos estatutários, em benefício desses servidores, poderão ser instituídas pelos Municípios.
- e) de interesse das categorias profissionais ou econômicas serão instituídas pela União, pelos Estados e pelos Municípios, nas suas respectivas áreas de atuação.

**Comentário:**

**Alternativa A:** A COSIP, na realidade, só pode ser instituída pelo DF e pelos Municípios. Alternativa errada.

**Alternativa B:** As contribuições sociais, em regra, são de competência exclusiva da União, ressalvada a instituição de contribuição previdenciária



cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário estatutário, que pode ser instituída pelos demais entes federados. Alternativa errada.

**Alternativa C:** As CIDE apenas podem ser instituídas pela União. Alternativa errada.

**Alternativa D:** Conforme comentado em alternativa anterior, os Municípios podem instituir contribuição previdenciária cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário estatutário. Alternativa correta.

**Alternativa E:** As contribuições corporativas apenas podem ser instituídas pela União. Alternativa errada.

**Gabarito: Letra D**

**Questão 42 – FCC/Auditor Controle Externo – Jurídica- TCM GO/ 2015**

A Constituição Federal atribui competência à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria. Essas pessoas jurídicas de direito público também têm competência para instituir contribuições.

De acordo com a Constituição Federal, os Municípios podem instituir contribuições:

- a) 1. cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário estatutário e  
2. para o custeio do serviço de iluminação pública, na forma das respectivas leis.
- b) 1. para o custeio do serviço de iluminação pública, na forma das respectivas leis,  
2. sociais e  
3. cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário estatutário.
- c) 1. para o custeio do serviço de iluminação pública, na forma das respectivas leis,  
2. cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário estatutário e  
3. de intervenção no domínio econômico.
- d) 1. de intervenção no domínio econômico e  
2. de interesse das categorias profissionais ou econômicas.
- e) 1. de intervenção no domínio econômico,  
2. sociais e  
3. de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

**Comentário:** A competência tributária dos Municípios, no que diz respeito à instituição de contribuições especiais, se limita à instituição de contribuição



previdenciária cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário estatutário, e também contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública. Portanto, apenas a Letra A está correta.

**Gabarito: Letra A**

**Questão 43 – FCC/PROC. TCE-RO/2008**

São características comuns aos empréstimos compulsórios e às contribuições especiais: possuem vinculação de receita.

**Comentário:** Essa questão está certa. De fato, as duas espécies tributárias cujas receitas são vinculadas são os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais. Questão correta.

**Questão 44 – FCC/Fiscal de Rendas/SP 2006**

Sobre as contribuições relacionadas na Constituição Federal, é correto afirmar que a União tem competência privativa para instituir contribuição previdenciária dos servidores dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

**Comentário:** Nós vimos que no § 1º do art. 149, permite-se que os Estados, o DF e os Municípios instituam sua própria contribuição previdenciária. Portanto, tal competência não é da União, o que torna a questão errada.

**Questão 45 – FCC/PROC.-PIAUI/2005**

A contribuição para o Custeio da iluminação pública, recém introduzida em nosso sistema tributário é uma contribuição *sui generis* que pode ser instituída pelos Municípios ou Distrito Federal.

**Comentário:** Realmente, a COSIP é uma contribuição *sui generis*, conforme já decidiu o Supremo Tribunal Federal, podendo ser instituída tanto pelos Municípios como pelo Distrito Federal. Questão correta.

**Questão 46 – FCC/Proc. MPE/TCE-PI/2004-Adaptada**

A contribuição de iluminação pública é uma contribuição *sui generis* que pode ser instituída pelos Municípios ou Distrito Federal.

**Comentário:** De fato, a COSIP é uma contribuição distinta, sendo considerada *sui generis*. Questão correta.



## **5 – CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS SEGUNDO A DOCTRINA**

Caro candidato, existem diversas formas de classificarmos os tributos, utilizando vários critérios para compará-los. Esse assunto vez ou outra pode ser cobrado em prova. Entretanto, a minha maior preocupação aqui é que você entenda bem tais conceitos, pois serão utilizados no entendimento de outros assuntos que ainda serão vistos.

Acredito que ficará mais organizado se dividirmos o assunto em tópicos. Então, vamos ao primeiro deles.

### **5.1 - Classificação quanto à hipótese de incidência**

Nós já estudamos essa classificação no decorrer da aula, você está lembrado? A grosso modo, podemos entender que fato gerador significa o mesmo que hipótese de incidência, a diferença é que esta é uma previsão abstrata, na lei, e aquele já foi concretizado no mundo real. Ok?

Em que consiste, portanto, essa classificação? Ora, precisamos saber se os tributos possuem o fato gerador (ou hipótese de incidência) vinculada a alguma atuação por parte do Estado ou não.

Após termos estudado todas as espécies tributárias, vocês já devem ser capazes de distinguir quais tributos dependem de uma atuação estatal para serem cobrados (vinculados) e quais não dependem (não vinculados).

**As taxas e as contribuições de melhoria são tributos vinculados**, pois nos dois casos o tributo somente surge com alguma atuação do Estado, em relação aos contribuintes (serviço público específico e divisível ou poder de polícia no primeiro caso e obra pública da qual decorra valorização imobiliária no segundo).

**Os impostos, por outro lado, são tributos não vinculados por excelência.** Foram criados para custear os serviços gerais prestados pelo poder público, a exemplo da segurança e da saúde.

E quanto aos empréstimos compulsórios e as contribuições especiais? Não há nenhuma norma legal ou constitucional que defina isso. Portanto, **devemos analisar caso a caso para verificar se o tributo é vinculado ou não.**



- Caso uma questão de prova pergunte apenas se o tributo é vinculado ou não, ela está se referindo ao fato gerador deste.
- Os tributos vinculados podem ser chamados também de retributivos, bilaterais, contraprestacionais ou sinalagmáticos. **GUARDE ISSO!**



## 5.2 - Classificação quando ao destino da arrecadação

No tópico anterior, falamos da vinculação ou não do tributo quanto ao seu fato gerador. O que iremos estudar agora é sobre a vinculação do destino do produto da arrecadação de certo tributo a uma atividade específica.

Portanto, **se um tributo possui arrecadação vinculada, tudo o que for arrecadado com a sua cobrança será direcionado para um fim. Por outro lado, caso o tributo seja de arrecadação não vinculada, o Estado poderá utilizar os recursos para custear atividades gerais.**

Como exemplo de tributos de arrecadação vinculada, temos as contribuições sociais para o financiamento da seguridade social. Como se pode perceber, o próprio nome de tais contribuições especiais já denota a necessidade de vinculação das receitas auferidas com o tributo. Além desses tributos, os empréstimos compulsórios também possuem arrecadação vinculada, devido ao que está previsto no parágrafo único do art. 148 da própria CF/88.

	Conforme vimos nos tópicos anteriores, a CIDE-Combustíveis também possui receita vinculada a determinadas atividades. (art. 177, § 4º, II, CF/88) <b>Grave isso!</b>
--	---

Para facilitar o seu entendimento, vamos citar também os tributos de **arrecadação não vinculada**, a exemplo dos **impostos**, os quais, como regra, não podem ter destinações específicas, salvo o disposto no art. 167, IV da CF/88.

No que se refere às taxas, não existe qualquer previsão constitucional que determine destinação específica para o produto da arrecadação desse tributo, **com exceção das taxas judiciárias**, pois **o art. 98, § 2º da CF/88 vinculou expressamente as receitas decorrentes desse tributo para custear os serviços afetos às atividades específicas da Justiça.**

É de se destacar que, no entendimento do STF, a lei (nem mesmo as Constituições Estaduais ou Leis Orgânicas dos municípios e do Distrito Federal) **não pode vincular a arrecadação das taxas a pessoas jurídicas de direito privado.**

Desse modo, a destinação das taxas, **só pode ser feita a fundos públicos ou entidades de direito público, havendo, ainda, a necessidade de que o destino da arrecadação tenha relação com a atividade estatal que justificou a cobrança da taxa.**

Em relação às contribuições de melhoria, não faz qualquer sentido terem destinação vinculada à obra pública da qual decorreu a valorização imobiliária,



já que o tributo só pode ser cobrado após a realização da obra, e a consequente valorização.

### **5.3 - Classificação quanto à finalidade**

Nem sempre a instituição e cobrança de tributos tem como finalidade a arrecadação de recursos. Não podemos negar que essa é, quase sempre, a finalidade do Estado. Qual este é o objetivo principal do tributo, diz-se que se trata de **tributo fiscal**.

Contudo, atualmente, **a tributação pode ser utilizada para intervir na economia do país. Estes são os tributos extrafiscais**. Cite-se, por exemplo, a hipótese de o Governo querer restringir a importação de determinado produto. Como fazer isso? Ora, basta que ele majore as alíquotas do Imposto de Importação, e o reflexos surgirão imediatamente.

De acordo com Nabais (2009), **a principal função da extrafiscalidade é a prossecução de objetivos econômico-sociais**. O referido autor ainda argumenta que a extrafiscalidade em sentido próprio engloba as **normas jurídicas de tributação**, por meio de impostos e majoração de impostos, **e também as normas jurídicas de não tributação**, podendo ser efetivada mediante a concessão de benefícios fiscais.

Para Paulo de Barros Carvalho (2013), **não existe tributo que se presta unicamente à fiscalidade ou à extrafiscalidade**. Continua o autor que *“os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro”*.

Continuando no nosso exemplo, por mais que se diga que o Imposto de Importação tenha como finalidade principal a intervenção na economia, há como objetivo secundário, ainda que mínimo, a obtenção de recursos.

Portanto, temos os tributos fiscais, que são aqueles cuja finalidade principal é arrecadar recursos para o erário. Temos também os tributos extrafiscais, que possuem a finalidade de intervenção na economia. Por último, há os tributos parafiscais.

**Os tributos são parafiscais quando a lei que os criou nomeia outra pessoa jurídica para ser sujeito ativo (capaz de cobrar os tributos) e destina-lhe os recursos arrecadados**. Por exemplo, temos as contribuições cobradas pelas autarquias responsáveis pela regulamentação e fiscalização das atividades profissionais, como o CRC e CRM.

Devemos entender também que a parafiscalidade se faz presente mesmo quando a União arrecada os recursos, desde que eles sejam destinados a outra pessoa jurídica, que não seja o próprio Estado.



Com o que acabamos de ver, podemos inferir que **nem todas as contribuições relacionadas na CF/88 podem ser chamadas de contribuições parafiscais**, pois algumas são arrecadadas pela União e o destino da arrecadação é a própria seguridade social, a exemplo da COFINS e CSLL.

#### **5.4 - Classificação quanto à possibilidade de transferência do encargo tributário**

Há tributos que, por permissão constitucional e legal, permitem a transferência do encargo econômico aos consumidores. Ou seja, o vendedor inclui o tributo no preço a ser pago pelos seus clientes. **Tais tributos são denominados tributos indiretos.**

Veja que o vendedor é quem recolhe o valor aos cofres públicos, contudo, quem efetivamente é onerado pelo tributo são os consumidores. Surge, portanto, a figura do **contribuinte de direito** (comerciante, que é nomeado pela lei a recolher os tributos) e **contribuinte de fato** (quem acaba sofrendo o ônus financeiro).

Há também os tributos que não permitem esta transferência, pois o contribuinte de direito é o mesmo que o contribuinte de fato. Por exemplo, se um sujeito possui um automóvel, ele irá pagar IPVA. Vejam que não há possibilidade de ele repassar esse ônus a outra pessoa. **Esses são os tributos diretos.**

Em alguns casos, mesmo nos tributos diretos, quem acaba arcando com encargo são os consumidores. Por exemplo, se uma empresa contribui com Imposto de Renda sobre os seus lucros, é óbvio que ela irá incluir este tributo em seu preço de custo. Dessa forma, de qual bolso saiu o dinheiro no fim das contas? Dos seus clientes, é claro.

No entanto, o que acabamos de fazer foi uma análise econômica da situação e, segundo o STJ (REsp 118.488), **não é possível utilizar-se de critérios econômicos para qualificar um tributo como direito ou indireto.** Nossa análise para classificar os tributos conforme esse quesito deve ser feita com base na lei unicamente.

#### **5.5 - Classificação quanto à variação das alíquotas em relação à base de cálculo do tributo**

Sabe-se que, em regra, os tributos são quantificados ou calculados pela multiplicação da base de cálculo pelas alíquotas. Assim sendo, quando determinada norma institui um tributo, é essencial que lhe defina o seu valor tributável, isto é, sua base de cálculo, bem como a(s) alíquota(s) aplicável(eis).

Desse modo, podemos ter três situações distintas, a saber:



- **Tributos Proporcionais:** A alíquota aplicável é fixa, independentemente de qual seja a sua base de cálculo. Logo, a base de cálculo pode variar, mas a alíquota se mantém no valor ou percentual fixado na norma tributária. Por conseguinte, o aumento da base de cálculo gera aumento proporcional ao valor do tributo.
- **Tributos Progressivos:** As alíquotas variam na razão direta da variação da base de cálculo. Isso significa que quanto maior for a base de cálculo, maior será a alíquota aplicável, gerando o efeito de progressividade no tributo.
- **Tributos Regressivos:** As alíquotas variam na razão inversa da variação da base de cálculo. Isso significa que quanto maior for a base de cálculo, menor será a alíquota aplicável, gerando o efeito de regressividade no tributo.



### **Questão 47 – INÉDITA/2017**

Para classificar um tributo como direto ou indireto, a jurisprudência pacífica do STJ permite que sejam considerados também os critérios econômicos, e não somente os critérios jurídicos.

**Comentário:** De acordo com o STJ, não é possível utilizar-se de critérios econômicos para qualificar um tributo como direto ou indireto. Questão errada.

### **Questão 48 – INÉDITA/2017**

Os tributos podem ou não ter o destino da sua arrecadação vinculado a determinados fins. No entanto, no que se refere aos empréstimos compulsórios, a vinculação da receita sempre ocorrerá por conta de dispositivo constitucional.

**Comentário:** De acordo com o parágrafo único do art. 148, da CF/88, a aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição. Questão correta.

### **Questão 49 – FGV/Advogado-Senado/2008**

É tributo contraprestacional:

a) a CSLL.



- b) o IRPJ.
- c) a COFINS.
- d) a contribuição para o CREA.
- e) a taxa judiciária.

**Comentário:** Das opções oferecidas, a única que se refere a um tributo contraprestacional – de fato gerador vinculado a alguma atividade estatal – é a taxa judiciária. As demais se referem a impostos e contribuições que não possuem vinculação específica. Portanto, a resposta correta é Letra E.

**Questão 50 – FCC/Fiscal de Rendas/SP 2006**

Todas as contribuições relacionadas na Constituição Federal são denominadas “contribuições parafiscais”, porque ocorre o fenômeno denominado “parafiscalidade”.

**Comentário:** Nem todas as contribuições relacionadas na CF/88 podem ser chamadas de contribuições parafiscais, pois algumas são arrecadadas pela União e o destino da arrecadação é a própria seguridade social, a exemplo da COFINS e CSLL. Questão errada.

Ficamos por aqui! Espero que tenha gostado da nossa aula demonstrativa! É só o começo da nossa jornada em direção ao **STM!!** 😊

Um abraço e até a próxima aula!



**Prof. Fábio Dutra**

**Email:** [fabiodutra08@gmail.com](mailto:fabiodutra08@gmail.com)

**Facebook:** <http://www.facebook.com/ProfFabioDutra>

**Periscope:** @ProfFabioDutra



## **6 - LISTA DAS QUESTÕES COMENTADAS EM AULA**

### **Questão 01 – INÉDITA/2017**

Pode-se dizer que há plena autonomia do Direito Tributário em relação aos demais ramos do Direito, devido ao fato de possuir princípios próprios.

### **Questão 02 – ESAF/MPOG-APO/2015**

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

### **Questão 03 – ESAF/ACE-MDIC/2012**

A renda obtida com o tráfico de drogas deve ser tributada, já que o que se tributa é o aumento patrimonial, e não o próprio tráfico.

### **Questão 04 – FCC/Procurador-SE/2005**

Direito Tributário é o conjunto de normas que:

- a) regula o destino dos valores arrecadados a título de tributo dentro da máquina do Estado.
- b) regula o comportamento dos agentes públicos na condução orçamentária da Administração Pública Direta e Indireta.
- c) regula o comportamento dos agentes públicos na condução orçamentária apenas da Administração Pública Direta.
- d) regula o comportamento das pessoas de levar dinheiro aos cofres públicos.
- e) compõem a Lei Orçamentária, a Lei Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

### **Questão 05 – ESAF/ISS-NATAL/2008**

Tendo em vista que o tributo não pode constituir uma sanção por ato ilícito, não se faz possível a incidência de tributos sobre atividades criminosas, pois assim agindo o Estado estaria obtendo recursos de uma atividade por ele proibida.



**Questão 06 – ESAF/AFTM/Natal/2008**

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória instituída em lei. Todavia, não há restrição para que o Município majore alíquotas de tributos, sob sua competência, por meio de decreto.

**Questão 07 – ESAF/ISS-NATAL/2008**

A cobrança de impostos decorre de uma atividade administrativa não-vinculada, haja vista os recursos poderem ser utilizados com quaisquer despesas previstas no orçamento.

**Questão 08 – CESPE/TJ-SE-Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

A natureza jurídica específica do tributo é determinada

- a) pelo fato gerador.
- b) pela alíquota aplicada.
- c) pela base de cálculo.
- d) pela destinação legal do produto de sua arrecadação.
- e) pela sua denominação.

**Questão 09 – CESPE/ PGE-PI-Procurador do Estado Substituto /2014**

A denominação do tributo, assim como a destinação do produto da sua arrecadação, é irrelevante para a identificação da espécie tributária e do regime jurídico a ela aplicável.

**Questão 10 – CESPE/TJ-SE-Titular de Serviços de Notas e Registros/2014**

A natureza jurídica específica do tributo é determinada

- a) pelo fato gerador.
- b) pela alíquota aplicada.
- c) pela base de cálculo.
- d) pela destinação legal do produto de sua arrecadação.
- e) pela sua denominação.

**Questão 11 – FCC/Pref. Campinas-SP-Procurador/2016**

A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo relevante para qualificá-la a destinação legal do produto da sua arrecadação.



**Questão 12 – ESAF/MPOG-APO/2015**

A natureza jurídica específica do tributo é, legal e constitucionalmente, determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la tanto denominação e demais características formais adotadas pela lei quanto a destinação legal do produto da sua arrecadação.

**Questão 13 – ESAF/MPOG-APO/2015**

As espécies tributárias são, legal e constitucionalmente, imposto, taxa, contribuição de melhoria, contribuição social, contribuição de intervenção no domínio econômico, contribuição de interesse de categoria econômica ou profissional e contribuição de iluminação pública.

**Questão 14 – ESAF/AFTM-NATAL/2008**

O que determina a natureza jurídica de um tributo é o fato gerador da respectiva obrigação, independentemente de sua denominação e da destinação legal do produto de sua arrecadação.

**Questão 15 – ESAF/GEFAZ-MG/2005**

Assinale a opção correta.

A natureza jurídica do tributo é determinada:

- a) pela denominação legal.
- b) pelo critério quantitativo da norma que o criou.
- c) pela finalidade de sua arrecadação.
- d) pelo fato gerador.
- e) pela previsão ou não de obrigações acessórias.

**Questão 16 – FGV/AFRE-RJ/2011**

De acordo com o Código Tributário Nacional, considera-se imposto o tributo vinculado a qualquer atividade estatal específica.

**Questão 17 – ESAF/AFRFB/2009**

As atividades gerais do Estado devem ser financiadas com os impostos, e não com as taxas.



**Questão 18 – ESAF/MDIC/2002**

O tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, denomina-se:

- a) taxa.
- b) contribuição de melhoria.
- c) imposto.
- d) empréstimo compulsório.
- e) preço público.

**Questão 19 – CESPE/ TRF-Juiz Federal Substituto /2015**

A União instituiu taxa com a finalidade de remunerar a efetiva atividade desenvolvida pela Força Nacional de Segurança Pública. Os cidadãos residentes nas localidades de atuação da Força Nacional deverão pagar a taxa referente apenas ao período em que essa atuação persistir. Nessa situação hipotética, a taxa a ser cobrada

- a) é constitucional, por fundamentar-se na utilização efetiva ou potencial, pelos contribuintes, de serviço público de segurança.
- b) é inconstitucional, visto que serviços de segurança pública devem ser remunerados por tarifa.
- c) é inconstitucional, uma vez que os serviços de segurança pública não podem ser usufruídos individualmente, mas atendem a um número indeterminado de pessoas.
- d) é constitucional, por ser fundamentada no efetivo exercício do poder de polícia pelo Estado.
- e) é inconstitucional, por não atender aos critérios da generalidade e da universalidade.

**Questão 20 – CESPE/ TJ-SE-Analista Judiciário /2014**

Para que o Estado possa cobrar determinada taxa, não é suficiente que a população esteja ciente de que serviço será financiado com a arrecadação dessa taxa.

**Questão 21 – CESPE/ANATEL-Especialista em Regulação /2014**

Acerca de competência tributária, conceito e classificação dos tributos, bem como de tributos em espécie, julgue o item a seguir: Segundo o STF, é constitucional a cobrança de taxa em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo e resíduos provenientes de imóveis.



**Questão 22 – CESPE/TJ-DF-Titular de Serviços de Notas e de Registros /2014**

A instituição de taxas deve sempre observar o princípio da legalidade tributária.

**Questão 23 – CESPE/ PGE-PI -Procurador do Estado Substituto /2014**

As taxas de serviço podem ser exigidas em virtude da mera disponibilidade do serviço público específico e divisível e, no caso de serviços de natureza compulsória, a sua cobrança independe da efetiva prestação da atividade pelo Estado ao contribuinte.

**Questão 24 - FCC/Auditor Fiscal da Fazenda Estadual-Sefaz-PI/2015**

O caput do art. 77 do Código Tributário Nacional estabelece 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.

Para fins de aplicação da norma acima transcrita,

I. consideram-se serviços públicos divisíveis, os que podem ser prestados em parceria formada por duas ou mais pessoas jurídicas de direito público.

II. consideram-se serviços públicos efetivamente utilizados pelo contribuinte, aqueles por ele usufruídos a qualquer título.

III. consideram-se serviços públicos específicos, os que constam expressamente de contratos firmados entre a pessoa jurídica de direito público e o contribuinte utente do serviço.

IV. consideram-se serviços públicos potencialmente utilizados pelo contribuinte, aqueles prestados por pessoa jurídica de direito público diversa da que instituiu a taxa.

V. considera-se regular o exercício do poder de polícia, quando desempenhado pelo órgão competente, nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

Está correto o que se afirma APENAS em

- a) II e V.
- b) IV e V.
- c) I, II e V.
- d) I, III e IV.
- e) II, III e IV.



**Questão 25 – FCC/Fiscal de Rendas-SP/2006**

As taxas têm como fato gerador a utilização efetiva ou potencial do poder de polícia ou o exercício regular do serviço público específico e indivisível.

**Questão 26 – FCC/Fiscal de Rendas-SP/2006**

A União, os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir taxa para o custeio do serviço de iluminação pública.

**Questão 27 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

A contribuição de melhoria cobrada pelo DF, no âmbito de suas atribuições, pode ser instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra ou não valorização imobiliária.

**Questão 28 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

Apesar de ampla aceitação pela doutrina e jurisprudência, a espécie tributária “contribuição de melhoria” não guarda expressa previsão na CF.

**Questão 29 - FCC / Procurador Autárquico-Manausprev/ 2015**

De acordo com o que estabelece o Código Tributário Nacional, a contribuição de melhoria é um tributo que pode ser cobrado

- a) em decorrência da valorização de imóvel de propriedade da pessoa jurídica de direito público que nele realizou benfeitorias.
- b) como consequência do aumento do faturamento dos estabelecimentos comerciais próximos ao local em que foi realizada a obra pública que atraiu a freguesia.
- c) como resultado da melhoria do fluxo viário de determinada região, em razão de obra pública realizada em suas cercanias.
- d) em decorrência da melhoria da qualidade de vida de uma região, com o conseqüente aumento do valor dos imóveis ali localizados, ocasionada pela remoção das indústrias poluentes daquela área.
- e) de sujeito passivo que teve seu imóvel valorizado em decorrência da realização de obra pública.

**Questão 30 - FCC / Auditor Fiscal – Sefaz PI / 2015**

Com base nas normas da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, a contribuição de melhoria



- a) pode ser cobrada da União, em relação a terreno baldio de sua propriedade, por Município que tenha realizado obra pública da qual tenha resultado valorização do referido imóvel.
- b) é uma espécie de contribuição pertencente ao gênero das contribuições sociais.
- c) pode ser cobrada em razão de obra realizada em imóvel pertencente ao próprio ente tributante, no qual funciona repartição pública, e da qual tenha resultado valorização do imóvel.
- d) só pode ser cobrada pela União, a quem cabe instituir contribuições de todas as espécies.

**Questão 31 – FCC/Procurador municipal/Recife/2008**

NÃO se inclui entre as características do tributo contribuição de melhoria:

- a) ter competência comum para instituição.
- b) ser vinculada a uma atividade estatal.
- c) ter por fato gerador a obra pública de que decorre valorização imobiliária.
- d) ser instituída para fazer frente à obra pública a ser iniciada após sua arrecadação.
- e) ter por base de cálculo o quantum da valorização dos imóveis adjacentes à obra.

**Questão 32 – FCC/Pref. Campinas-SP-Procurador/2016**

A União, mediante medida provisória, poderá instituir empréstimos compulsórios para atender as despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência.

**Questão 33 – FCC/Fiscal de Rendas/SP/2006**

Segundo a Constituição Federal, os tributos que devem ser instituídos mediante lei complementar e nos termos de lei complementar são, respectivamente:

- a) o imposto extraordinário em caso de guerra e a contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômica.
- b) o empréstimo compulsório e o imposto sobre grandes fortunas.
- c) as contribuições sociais e as contribuições de melhoria.
- d) a contribuição de intervenção no domínio econômico e as contribuições sociais.
- e) a contribuição de melhoria e o empréstimo compulsório.



**Questão 34 – ESAF/AFPS/2002**

A instituição de empréstimos compulsórios requer lei complementar da União, dos Estados ou do Distrito Federal, conforme competência que a Constituição confere a cada um desses entes da Federação.

**Questão 35 – ESAF/TTN/1997**

O empréstimo compulsório é considerado tributo, pelo regime jurídico a que está submetido.

**Questão 36 – CESPE/ PGE-PI- Procurador do Estado Substituto /2014**

As contribuições sociais gerais são fundadas na CF e, diferentemente das contribuições sociais de financiamento da seguridade social, devem ser instituídas por meio de leis complementares.

**Questão 37 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

As contribuições de intervenção no domínio econômico poderão incidir sobre as receitas decorrentes de exportação.

**Questão 38 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014**

O DF poderá, mediante lei ordinária, instituir contribuição de intervenção no domínio econômico nas hipóteses legais.

**Questão 39 – CESPE/ TC-DF-Analista de Administração Pública /2014**

O DF, por ser um ente federativo híbrido, pode instituir contribuição social ou de intervenção no domínio econômico, desde que os seus valores, direta ou indiretamente, sejam revertidos aos servidores públicos.

**Questão 40 – CESPE/ Câmara dos Deputados-Analista Legislativo /2014**

Segundo o STF, o custeio do serviço de iluminação pública constitui um tipo de contribuição de caráter *sui generis*, em que podem ser eleitos contribuintes os consumidores de energia elétrica, a base de cálculo pode ser definida conforme o consumo e, ainda, podem ser impostas alíquotas progressivas que consideram a quantidade de consumo e as características dos diversos tipos de consumidor.



**Questão 41 - FCC/Auditor Fiscal - Sefaz PI/2015**

A Constituição Federal atribui competência a determinados entes federados para instituir contribuições de naturezas diversas. Desse modo, as contribuições

- a) para o custeio do serviço de iluminação pública poderão ser instituídas pelos Estados e pelo Distrito Federal.
- b) sociais serão instituídas preferencialmente pela União e, no caso de omissão, poderão sê-lo, subsidiariamente, por Estados e Municípios.
- c) de intervenção no domínio econômico serão instituídas pela União e, supletivamente, pelos Estados.
- d) para o custeio do regime previdenciário dos servidores públicos estatutários, em benefício desses servidores, poderão ser instituídas pelos Municípios.
- e) de interesse das categorias profissionais ou econômicas serão instituídas pela União, pelos Estados e pelos Municípios, nas suas respectivas áreas de atuação.

**Questão 42 – FCC/Auditor Controle Externo – Jurídica- TCM GO/ 2015**

A Constituição Federal atribui competência à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria. Essas pessoas jurídicas de direito público também têm competência para instituir contribuições.

De acordo com a Constituição Federal, os Municípios podem instituir contribuições:

- a) 1. cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário estatutário e  
2. para o custeio do serviço de iluminação pública, na forma das respectivas leis.
- b) 1. para o custeio do serviço de iluminação pública, na forma das respectivas leis,  
2. sociais e  
3. cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário estatutário.
- c) 1. para o custeio do serviço de iluminação pública, na forma das respectivas leis,  
2. cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário estatutário e  
3. de intervenção no domínio econômico.
- d) 1. de intervenção no domínio econômico e  
2. de interesse das categorias profissionais ou econômicas.
- e) 1. de intervenção no domínio econômico,  
2. sociais e  
3. de interesse das categorias profissionais ou econômicas.



**Questão 43 – FCC/PROC. TCE-RO/2008**

São características comuns aos empréstimos compulsórios e às contribuições especiais: possuem vinculação de receita.

**Questão 44 – FCC/Fiscal de Rendas/SP 2006**

Sobre as contribuições relacionadas na Constituição Federal, é correto afirmar que a União tem competência privativa para instituir contribuição previdenciária dos servidores dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

**Questão 45 – FCC/PROC.-PIAUI/2005**

A contribuição para o Custeio da iluminação pública, recém introduzida em nosso sistema tributário é uma contribuição sui generis que pode ser instituída pelos Municípios ou Distrito Federal.

**Questão 46 – FCC/Proc. MPE/TCE-PI/2004-Adaptada**

A contribuição de iluminação pública é uma contribuição sui generis que pode ser instituída pelos Municípios ou Distrito Federal.

**Questão 47 – INÉDITA/2017**

Para classificar um tributo como direto ou indireto, a jurisprudência pacífica do STJ permite que sejam considerados também os critérios econômicos, e não somente os critérios jurídicos.

**Questão 48 – INÉDITA/2017**

Os tributos podem ou não ter o destino da sua arrecadação vinculado a determinados fins. No entanto, no que se refere aos empréstimos compulsórios, a vinculação da receita sempre ocorrerá por conta de dispositivo constitucional.

**Questão 49 – FGV/Advogado-Senado/2008**

É tributo contraprestacional:

- a) a CSLL.
- b) o IRPJ.
- c) a COFINS.



- d) a contribuição para o CREA.
- e) a taxa judiciária.

**Questão 50 – FCC/Fiscal de Rendas/SP 2006**

Todas as contribuições relacionadas na Constituição Federal são denominadas “contribuições parafiscais”, porque ocorre o fenômeno denominado “parafiscalidade”.



**7 – GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS EM AULA**



**GABARITO**

1	Errada	18	Letra C	35	Correta
2	Errada	19	Letra C	36	Errada
3	Correta	20	Correta	37	Errada
4	Letra D	21	Correta	38	Errada
5	Errada	22	Correta	39	Errada
6	Errada	23	Errada	40	Correta
7	Errada	24	Letra A	41	Letra D
8	Letra A	25	Errada	42	Letra A
9	Errada	26	Errada	43	Correta
10	Letra A	27	Errada	44	Errada
11	Errada	28	Errada	45	Correta
12	Errada	29	Letra E	46	Correta
13	Errada	30	Letra A	47	Errada
14	Correta	31	Letra D	48	Correta
15	Letra D	32	Errada	49	Letra E
16	Errada	33	Letra B	50	Errada
17	Correta	34	Errada	-	-

# ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



**1** Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



**2** Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



**3** Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



**4** Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



**5** Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



**6** Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



**7** Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



**8** O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.