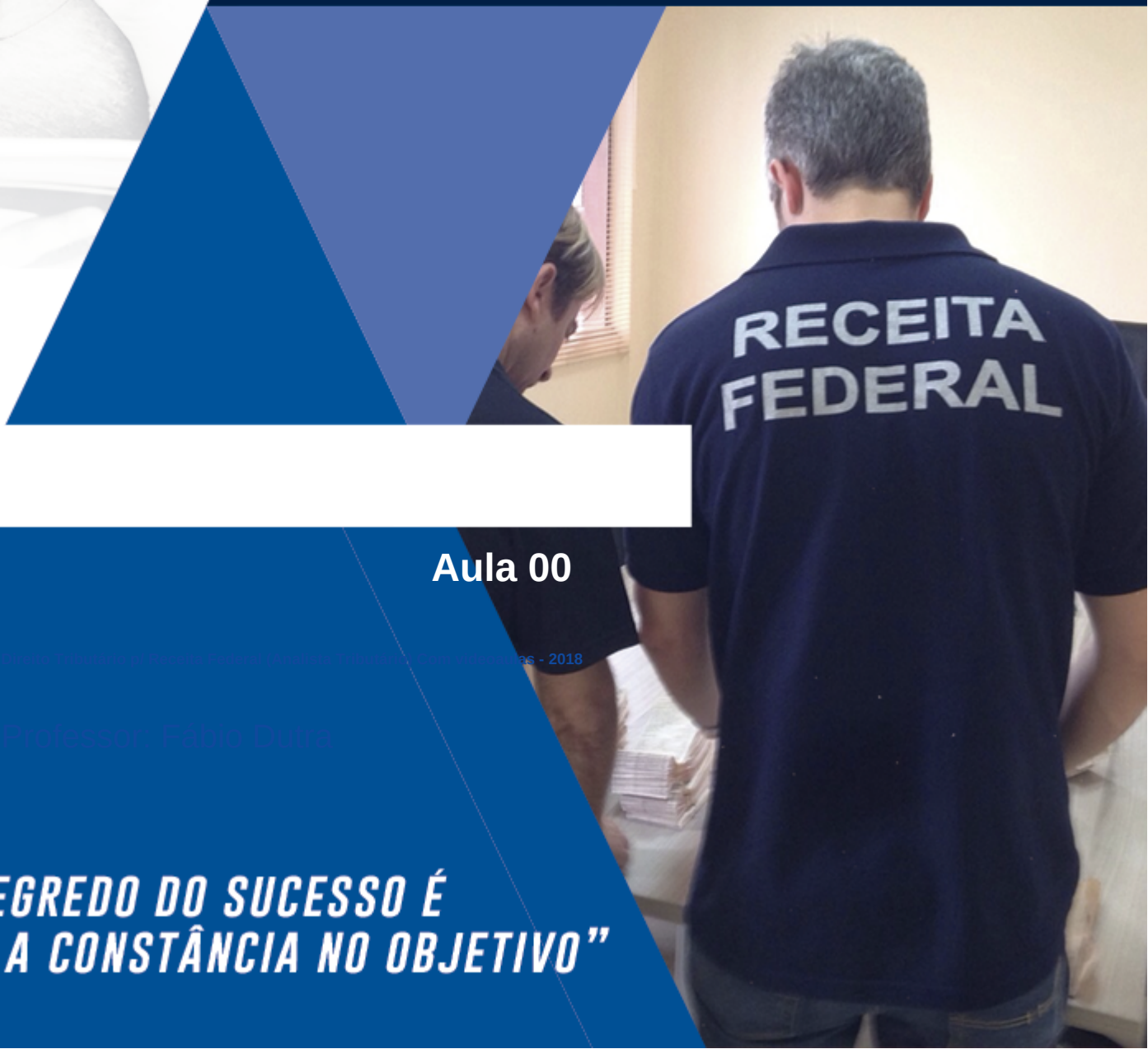
Livro Eletrônico

Estratégia CONCURSOS

RFB

ATRFB 2018



Aula 00

Direito Tributário p/ Receita Federal (Analista Tributário) - Com Videoaulas - 2018

Professor: Fábio Dutra

"O SEGREDO DO SUCESSO É A CONSTÂNCIA NO OBJETIVO"

AULA 00: Conceito e Classificação dos Tributos



SUMÁRIO	PÁGINA
Apresentação do Professor e Considerações sobre o Curso	01
Cronograma do Curso	03
Apresentação da metodologia do curso	04
Noções Introdutórias	07
Conceito de Tributos	12
Natureza Jurídica dos Tributos	25
Espécies de Tributos	30
Classificação dos Tributos Segundo a Doutrina	108
Lista das Questões Comentadas na Aula	117
Gabarito das Questões Comentadas na Aula	141
Legislação Abordada na Aula	142
Resumo da Aula	150

Apresentação do Professor e Considerações sobre o Curso

Olá, meu amigo(a)! Seja bem-vindo(a) ao nosso curso!

É com enorme prazer e satisfação que lanço mais um curso aqui no **Estratégia Concursos**, dessa vez direcionado ao mais famoso cargo da área fiscal nesse País: **Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil**.

A grande vantagem é que ainda **não temos edital na praça**, e como o conteúdo é bastante extenso, a hora de se preparar é agora! Para motivá-lo, lembre-se da remuneração inicial do cargo em 2016: **R$ 10.674,21!** Excelente remuneração!

Tornar-se um **ATRFB** não é uma tarefa fácil. Muitos candidatos não conseguem lograr êxito no concurso por não estarem bem preparados. A

banca responsável pela elaboração das provas desse concurso – **ESAF** - pega muito pesado, sobretudo na disciplina de **Direito Tributário**!

A título de exemplo, no último certame, realizado em 2014 para o cargo de AFRFB, tive notícias de diversos candidatos que não conseguiram alcançar o mínimo em Direito Tributário. Sem dúvidas, a prova foi de altíssimo nível. Para fazer os mínimos (40% da disciplina) foi necessário contar com uma boa e antecipada preparação. Refiro-me ao concurso de AFRFB, porque já estamos quase completando 05 anos sem concurso para **Analista-Tributário**, o que é um bom sinal! ☺

É por esse motivo que vamos realizar um curso completo, abordando todos os detalhes necessários para se fazer uma excelente prova! Vamos aproveitar esse razoável tempo que temos para ficar "craques" em Direito Tributário e, mais importante, **mandar muito bem na prova**. Combinado?

Por falar em curso completo, eu tenho uma **boa notícia**: **nosso curso conterá videoaulas com teoria e questões comentadas da banca ESAF!** Isso mesmo! Além de se preparar com o material em PDF, você poderá assistir as videoaulas para deixá-lo completamente pronto para encarar a **ESAF**!

Nas páginas seguintes, explicaremos como será a metodologia deste curso. Antes, porém, permita-me fazer uma breve apresentação pessoal: meu nome é Fábio Dutra. Sou Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, lotado na Delegacia da Receita Federal em Osasco – SP.

Sou também pós-graduando em Direito Tributário. Fui aprovado no concurso de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de 2012, tendo alcançado a 28ª posição nesse certame extremamente difícil.

Destaco que o **índice de aprovação dos meus cursos aqui no Estratégia Concursos é muito próximo de 100%**, sendo que em alguns deles alcançamos a aprovação unânime dos alunos. Portanto, **tenha certeza de que você está adquirindo um material de excelente qualidade**!

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.

Cronograma do Curso

AULA	ASSUNTO ABORDADO	PUBLICAÇÃO
Aula 0	Conceito e Classificação dos Tributos.	**29/3**
Aula 1	Limitações ao Poder de Tributar (Princípios Tributários).	**6/4**
Aula 2	Limitações ao Poder de Tributar (Imunidades Tributárias).	**13/4**
Aula 3	Competência Tributária. Impostos de Competência da União.	**20/4**
Aula 4	Impostos de Competência dos Estados.	**27/4**
Aula 5	Impostos de Competência dos Municípios. Contribuições Sociais.	**5/5**
Aula 6	Legislação Tributária. Vigência da Legislação Tributária. Aplicação da Legislação Tributária. Interpretação e Integração da Legislação Tributária.	**12/5**
Aula 7	Obrigação Tributária: Principal e Acessória. Fato Gerador da Obrigação Tributária. Sujeição Ativa e Passiva. Capacidade Tributária. Solidariedade. Domicílio Tributário.	**19/5**
Aula 8	Responsabilidade Tributária: Conceito. Responsabilidade dos Sucessores. Responsabilidade de Terceiros. Responsabilidade por Infrações.	**26/5**
Aula 9	Crédito Tributário: Conceito. Constituição do Crédito Tributário. Lançamento: Conceito e Modalidades de Lançamento. Hipóteses de Alteração do Lançamento.	**3/6**
Aula 10	Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário: Conceito e Modalidades. Exclusão do Crédito Tributário: Conceito e Modalidades.	**10/6**
Aula 11	Extinção do Crédito Tributário: Conceito e Modalidades. Pagamento Indevido e Repetição do Indébito Tributário.	**17/6**
Aula 12	Garantias e Privilégios do Crédito Tributário. Administração Tributária: Fiscalização, Dívida Ativa e Certidões Negativas.	**24/6**
Aula 13	Simulado.	**30/6**

Observe a quantidade de conteúdo que temos que aprender para enfrentar as provas de Direito Tributário da ESAF! Pensando nisso, elaborei um cronograma tranquilo, para que você consiga absorver tudo!

Apresentação da Metodologia do Curso

Ao analisar as últimas provas da ESAF (de 2009 em diante), percebe-se claramente que a banca tem trazido novidades, a fim de surpreender os candidatos. Ou seja, mesmo aquele que domina o conteúdo, passa um certo "aperto" na hora de resolver as provas.

Em 2014, a banca se superou, trazendo questões tão específicas sobre os impostos de competência da União que parte da prova parecia se tratar da disciplina Legislação Tributária.

Sendo assim, para que você consiga fazer uma prova com maior tranquilidade, ensinaremos nesse curso **todo o conteúdo referente ao Direito Tributário**. Como eu também sou responsável pelos cursos de Legislação Tributária aqui no **Estratégia Concursos**, recomendo que você participe dos dois cursos. Assim, o que não for visto aqui, certamente o será no outro curso.

Essa foi o melhor meio que eu encontrei para não fazer você ficar lendo centenas de páginas em cada aula. Torna-se muito cansativo e pouco produtivo. Além disso, **você precisa ser especialista em Direito Tributário e em Legislação Tributária também**. Isso somente é possível em cursos separados.

No que se refere a este curso especificamente, vamos abordar toda teoria necessária para que você compreenda os tópicos do edital de forma completa. **Lembrando-se de que não será exigido de você nenhum conhecimento prévio de Direito Tributário.**

As aulas iniciais provavelmente terão um número maior de páginas, tendo em vista o fato de o aluno estar começando o estudo da disciplina, o que muitas vezes é uma tarefa difícil. Por esse motivo, busquei deixar o assunto bastante claro para qualquer nível em que você esteja.

À medida que nosso curso for avançando, as explicações vão se tornando mais sucintas, já que você já será capaz de estabelecer uma boa relação entre os assuntos. **Sendo assim, faremos o possível para trazer o assunto completo no mínimo de páginas possível.**

Além do material em PDF, como já foi dito, o aluno terá à sua disposição as videoaulas, que serão disponibilizadas em breve. Os vídeos serão associados às respectivas aulas em PDF, a fim de que o seu estudo se torne mais organizado.

Dessa forma, frisamos que esse curso será aplicável tanto aos concurseiros iniciantes, como àqueles que se encontram em um nível mais

avançado, desejando apenas revisar os detalhes atinentes ao que a banca está solicitando no edital. Isso porque o curso será completo, e, ao mesmo tempo, sucinto!

Além da teoria, vamos comentar também inúmeras questões, trazendo para você o máximo de questões da **ESAF**, para irmos, no decorrer do curso, compreendendo a forma com que a banca aborda cada tópico do edital. **Contudo, cabe observar que também traremos questões de outras bancas,** a fim de explorar melhor o assunto estudado e prepará-lo para as novidades que possam surgir na sua prova.

O nosso foco será trabalhar os novos modelos de questões da **ESAF**!!! Para isso, **vamos nos debruçar principalmente sobre as questões da banca dos últimos 5 anos!** E não para por aí! **Todas as questões serão devidamente comentadas!**

Vale destacar que, atualmente, as bancas tendem a cobrar diversos assuntos em uma mesma questão. Como você está iniciando um curso do zero, não faz o menor sentido incluir uma questão sobre crédito tributário, por exemplo, nessa aula, que irá tratar apenas sobre os conceitos e a classificação dos tributos. Justamente por isso, dividiremos as questões em assertivas, no modelo Certo e Errado!

Há de se ressaltar que, quando as questões tratarem unicamente do assunto abordado na aula, **vamos inseri-la de maneira completa, ou seja, com todas as respectivas alternativas.**

Você também vai se deparar com algumas questões inéditas, elaboradas por mim. O objetivo é suprir com questões alguns assuntos ainda não explorados pelas bancas, para que o candidato visualize como pode vir a ser cobrado em sua prova.

Nós iniciaremos todos os assuntos trazendo os conceitos teóricos e, em seguida, comentaremos as questões a eles pertinentes. Ao final da aula, o aluno terá acesso a todas as questões sem os comentários para treinar, **haja vista a importância de se repetir a resolução de questões em que o aluno errou ou mesmo que julgou serem importantes!**

De antemão, vamos adotar a seguinte técnica de estudo: todas as questões que você errar ou que julgar importante ou mesmo difícil, faça um sinal ao lado do seu cabeçalho, para posteriores resoluções. Quando você for revisar os assuntos, parta direto para as questões "bizú".

Caso haja algum assunto específico que você não tenha entendido muito bem durante as aulas, sinta-se à vontade para me perguntar no nosso fórum de dúvidas! **Não deixe de ler também as dúvidas dos demais colegas, pois elas podem ser as mesmas que as suas.**

Em tempo, cumpre destacar que, **sempre que se fizer necessário, nós faremos um alerta sobre detalhes importantes acerca da matéria!** Ok?

Antes de começarmos a estudar, preciso que você faça o seguinte: imprima (caso tenha esse costume) ou salve em PDF o Código Tributário Nacional completo e também a Constituição Federal, entre os arts. 145 a 162.

Seguem os endereços abaixo:

Código Tributário Nacional:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm

Constituição Federal (apenas entre arts. 145 a 156):
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm

"Pra que isso, professor?"

A partir de agora, **você criará o compromisso comigo de ler esses dois arquivos diariamente**, nem que seja pouco (2 páginas de cada um por dia). Além disso, sempre que eu fizer menção a um dispositivo legal, você abrirá o arquivo e observar como está escrito na lei.

Caso você siga esse conselho, **tenho certeza de que o seu desempenho será muito superior aos demais candidatos**!

Por fim, desejo-lhe muito sucesso nesse caminho que você se propôs a trilhar!

Que venha a nossa primeira aula!! **Comecemos!**

1 – NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

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[1] (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**."*

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.

---

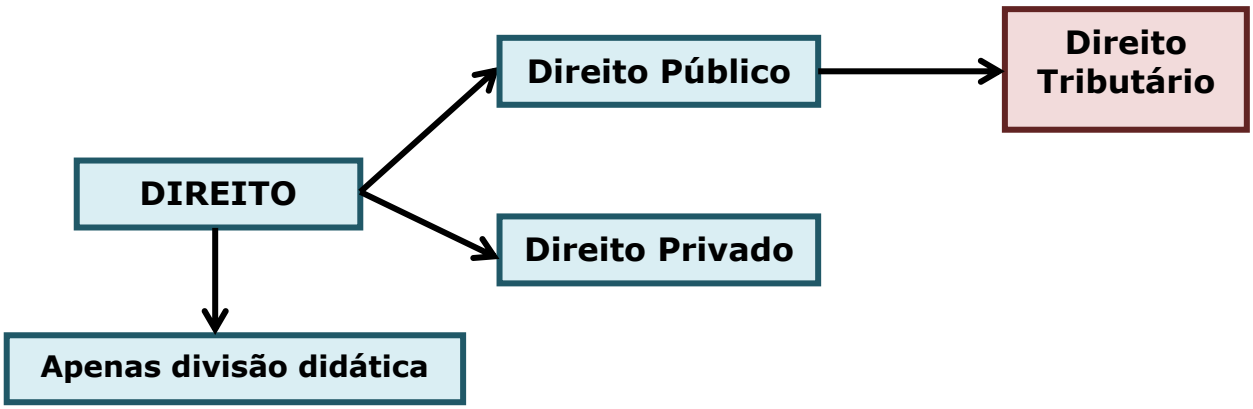
[1] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro.** 14ª Ed. Saraiva, 2008, Pág. 02

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.

PRESTE atenção	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, que será totalmente direcionado para concurso público, 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 – e aposto que você também irá querer após ser aprovado no concurso – 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.

PRESTE atenção	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 exigi-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 na próxima página um quadro que resume as principais características das receitas públicas.

RECEITAS PÚBLICAS ORIGINÁRIAS	RECEITAS PÚBLICAS DERIVADAS
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?

Esquematizando:



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."*

Cumpre 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;"*

PRESTE atenção	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.

Por último, há que se ressaltar a alteração trazida pela Lei Complementar 104/2001, 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!**

Quanto a este tema, fica a pergunta: seria possível determinada lei prever outra forma de extinção do crédito tributário, como o pagamento em bens MÓVEIS, por exemplo? Embora seja um tema bastante controvertido, é importante conhecermos o que estabelece o CTN acerca do assunto bem como o que já foi decidido pelo STF!

O art. 141, do CTN, estabelece que o crédito tributário só pode ser extinto nos casos previstos no próprio CTN, e o CTN não prevê em qualquer ponto a extinção do crédito tributário por meio de entrega de bens móveis (apenas imóveis, lembre-se!).

Ao julgar a Medida Cautelar na ADI 1.917, o Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional uma lei do Distrito Federal que permitia a dação em pagamento com bens móveis. **Alegou-se, na ocasião, haver reserva de lei complementar para tratar de extinção do crédito tributário.**

Observação: Primeiramente, você deve se lembrar que comentamos que o CTN possui status de lei complementar, correto? Neste caso, é válido conferir o que estabelece o art. 146, III, "b", da CF/88, ao reservar à lei complementar o estabelecimento de normas gerais acerca do crédito tributário.

Ocorre que, depois desse julgamento, o STF apreciou um caso semelhante (ADI 2.405-MC), desta vez relativo a uma lei do Estado do Rio Grande do Sul, que previu o uso do instituto da dação em pagamento para extinção de créditos tributários, mediante a entrega de bens imóveis e móveis. Neste caso, o STF decidiu pela possibilidade de o Estado-membro estabelecer regras específicas de quitação de seus próprios créditos tributários, ou seja, **foi favorável à dação em pagamento com bens móveis**. O interessante é que existem alguns doutrinadores que também defendem esta linha!

Algum tempo depois, 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.

Contudo, o argumento neste caso foi a ofensa ao princípio da licitação. Vejamos:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUICIONALIDADE. 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)

Vamos a um exemplo: se o estado de Pernambuco 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.

PRESTE atenção	Se este assunto for cobrado em sua prova, analise toda a questão para verificar o que o examinador está considerando na questão!

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.**

INDO mais fundo

Recentemente, a Lei Federal 13.259/2016 passou a prever a possibilidade de haver dação em pagamento em bens imóveis no âmbito da União.

O art. 4º, da Lei 13.259/2016, regulamentou a dação em pagamento em bens imóveis, em conformidade com o disposto no art. 156, XI, do CTN. Poucos dias após sua publicação, o dispositivo já sofreu alterações pela MP 719/2016.

Embora não seja nosso objetivo esgotarmos o estudo dessa previsão legal neste momento, é importante saber que a referida norma tornou possível essa modalidade de extinção do crédito tributário, em relação aos tributos

federais. Evidentemente, várias condições foram impostas pelo legislador com o objetivo de evitar que a regra geral, pagamento em moeda, torne-se exceção.

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 **é uma prestação compulsória, sendo considerado uma receita derivada.**

3. Prestação instituída em lei.

O autor João Marcelo Rocha faz uma excelente observação, ao dizer que esse item nem mesmo precisaria constar no conceito de tributo, eis que este já é uma obrigação compulsória, e por esse motivo deve, necessariamente, estar instituído em lei, conforme expressa previsão no texto constitucional:

"Art. 5º (...):

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;"

Tal inciso demonstra claramente o princípio de um Estado de Direito. Ou seja, **o povo somente é obrigado a fazer aquilo que está em lei**. Como a lei é editada pelos seus próprios representantes (parlamentares), é o próprio povo, em tese, que decide ao que estará obrigado a fazer ou deixar de fazer. Trata-se do velho brocardo "No taxation without representation", que significa que não haverá tributação sem representação popular. A regra, portanto, é que os tributos sejam instituídos por lei.

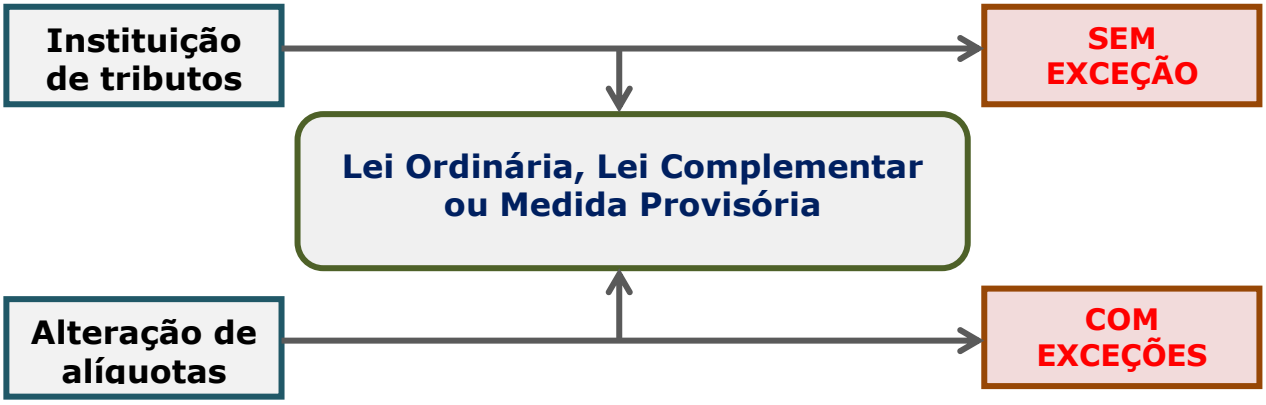
Contudo, cabe observar que **o Supremo Tribunal Federal tem aceitado a instituição de tributos, por meio de medidas provisórias**, que são editadas pelo Poder Executivo e somente tramitam pelas casas legislativas no momento em que são convertidas ou não em lei.

Enfim, o que devemos ter em mente sobre esse conceito é 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[2] 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 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**

[2] PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 2014. Pág. 737.

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.

Dessa forma, Leandro Paulsen[3] esclarece:

"Jamais um ato ilícito estará descrito na hipótese de incidência de um imposto ou contribuição, por exemplo, porquanto tributo não é sanção por ato ilícito. Mas hipóteses de incidência a princípio lícitas, como a propriedade, a aquisição de renda, a percepção de receita ou a circulação de mercadorias, podem acabar sendo vislumbradas em fatos geradores que consubstanciem situações ilícitas, como a propriedade de bens furtados, a aquisição de renda proveniente de estelionato, a percepção de receita proveniente da exploração de jogos e a circulação de entorpecentes proibidos."

Com efeito, admite-se a incidência tributária sobre o ato ilícito, quando este seja acidental á norma de tributação, isto é, **quando estiver na periferia da regra de incidência**. **O que não se admite é que o ato ilícito seja o elemento essencial da norma tributária, sendo definido com o próprio fato gerador do tributo**. Assim, por exemplo, permite-se tributar a renda auferida com o tráfico de drogas, mas não a própria atividade ilícita. Tal entendimento foi preconizado pelo STJ, no julgamento do REsp 984.607/PR.

Esse raciocínio encontra harmonia com o já citado art. 118, do CTN, já que o fato gerador não é a prática criminosa, mas a sua interpretação deve ser realizada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

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.

[3] PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 2014. Pág. 1030.



Questão 01 – 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 02 – ESAF/MPOG-Analista Técnico de Políticas Sociais/2012

Quanto ao conceito de tributo pode-se afirmar, exceto:
a) a cobrança do tributo é atividade plenamente vinculada, não deixando margem à discricionariedade do agente público.
b) tributo é prestação pecuniária em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir.
c) o tributo é prestação que não pode se constituir em sanção de ato ilícito.
d) o tributo só pode ser criado por lei, mas existem exceções como os impostos de importação e o imposto sobre produtos industrializados, que podem ser criados por decreto.
e) o dever de pagar o tributo é imposto pela lei, independentemente da vontade das partes envolvidas.

Comentário:

Alternativa A: De fato, o tributo constitui prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, o que impede qualquer discricionariedade por parte do agente público. Assim, se o tributo é devido, deve ser cobrado. Alternativa correta.

Alternativa B: O tributo é necessariamente uma prestação pecuniária em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, conforme definição contida no art. 3º, do CTN. Alternativa correta.

Alternativa C: Como vimos, o tributo não tem caráter punitivo. Alternativa correta.

Alternativa D: Todo e qualquer tributo deve, necessariamente, ser instituído por meio de lei, nunca por ato infralegal, como um decreto. Alternativa errada.

Alternativa E: De fato, o tributo é uma obrigação legal, isto é, não depende da manifestação de vontade das partes, mas sim da imposição legal. Alternativa correta.

Gabarito: Letra D

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 – 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 05 – 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 06 – 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.

Questão 07 – ESAF/ISS-NATAL/2008

A Lei Complementar n. 104/2001, ao permitir a dação em pagamento de bens imóveis, como forma de extinção do crédito tributário, promoveu a derrogação do art. 3º do CTN, que confere ao tributo uma prestação pecuniária em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir.

Comentário: Não há incompatibilidade entre o art. 3º do CTN e o art. 156, XI (acrescentado pela LC 104/2001) da mesma lei, tendo em vista que o primeiro diz que a prestação pode ser em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir. Questão errada.

Questão 08 – ESAF/MPC/TCE/GO/2007

Excepcionalmente é admitido no direito brasileiro o tributo *in labore* nas contribuições de melhoria quando a obra pública for realizada pelo próprio sujeito passivo tributário.

Comentário: Sabemos, pelo conceito de tributo expresso no art. 3º do CTN, que o tributo deve ser pago em dinheiro. Nosso sistema tributário não admite a instituição de tributo *in labore* (por exemplo, serviço militar obrigatório) e tributo *in natura* (oferecimento de bens materiais que não sejam dinheiro). Questão errada.

Questão 09 – ESAF/GEFAZ-MG/2005

Assinale a opção correta.
a) Na atividade de cobrança do tributo a autoridade administrativa pode, em determinadas circunstâncias, deixar de aplicar a lei.
b) Não é preciso lei para exigir um tributo.
c) O tributo se caracteriza também pelo fato de não resultar da aplicação de uma sanção por um ato ilícito.
d) A prestação do tributo não é obrigatória.
e) A destinação da arrecadação com o tributo determina sua natureza.

Comentário:

Alternativa A: Vimos que a atividade administrativa de cobrança dos tributos é plenamente vinculada, pois assim afirma o art. 3º do CTN. Portanto, não há qualquer permissão para deixar de aplicar a lei. Item errado.

Alternativa B: Não há dúvidas de que é necessária a edição de uma lei para se instituir tributo. Em primeiro lugar, faz parte do próprio conceito de tributos, expresso no art. 3° do CTN. Em segundo, ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, senão em virtude de lei (CF, art. 5°, II). Item errado.

Alternativa C: Pela redação do art. 3° do CTN, sabemos que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Aliás, esse é o marco distintivo entre os tributos e as multas. Item correto.

Alternativa D: Consta do próprio conceito de tributo que este é uma obrigação compulsória, ou seja, obrigatória. Item errado.

Alternativa E: Como ainda estudaremos durante a aula, a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador, e não pelo destino da arrecadação. Assim preceitua o art. 4º do CTN. Item errado.

Gabarito: Letra C

Questão 10 – ESAF/AFPS/2002

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.

Comentário: Questão totalmente literal. Quem prestou atenção no art. 3° do CTN soube responder sem dúvidas. Questão correta.

Questão 11 – CESPE/TRE-PE-Analista Judiciário/2017

A respeito de tributo, assinale a opção correta.
a) É vedado o pagamento de tributos com títulos da dívida mobiliária.
b) Tributo deve ser criado por lei ou por qualquer norma que tenha força de lei.
c) O tributo pode ser instituído por procedimentos administrativos que não sejam proibidos por lei.
d) O tributo constitui direito real do Estado perante o contribuinte.
e) A vontade do sujeito passivo é irrelevante na relação tributária.

Comentário:

Alternativa A: O art. 3º, do CTN, estabelece que tributo é uma prestação pecuniária, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir. Embora ainda não seja assunto desta aula, o pagamento de tributos com títulos da dívida mobiliária configura uma forma de compensação (os títulos representam os créditos do contribuinte contra a Fazenda), prevista no art. 156, II, do CTN. Alternativa errada.

Alternativa B: O tributo deve, necessariamente, ser instituído por meio de lei. Alternativa errada.

Alternativa C: A instituição do tributo deve sempre ocorrer por meio de lei. Alternativa errada.

Alternativa D: Os direitos reais são determinados no art. 1225, do Código Civil, dentre os quais não se encontra o crédito tributário. Alternativa errada.

Alternativa E: O tributo é uma prestação compulsória. Isso significa que se o fato gerador do tributo ocorre, não há relevância na vontade do sujeito passivo quanto ao dever de cumprir a obrigação tributária. Alternativa correta.

Gabarito: Letra E

Questão 12 – 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 13 – 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

Caro aluno, agora que já entendemos o conceito de tributos, passaremos a analisar as espécies de tributos existentes no ordenamento jurídico pátrio.

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".

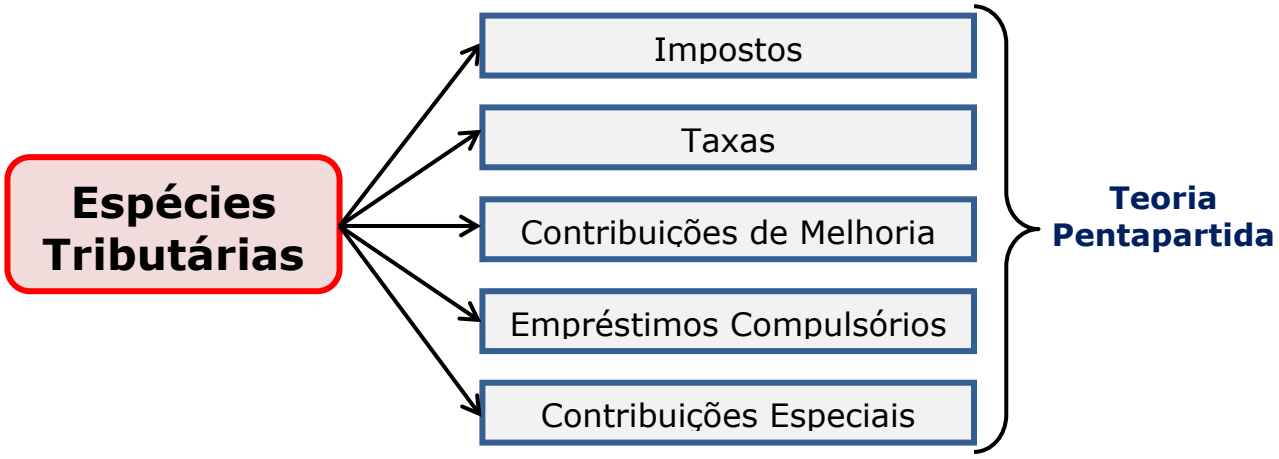
Contudo, **após o surgimento da Constituição Federal de 1988**, o entendimento predominante é o de que existem não apenas três, mas cinco espécies tributárias, **dando origem à corrente pentapartida**. Isso ocorreu, pois a própria CF inseriu em seu Capítulo que trata do Sistema Tributário Nacional novas 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, voto do Rel. Min. Moreira Alves), "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."

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

O esquema abaixo ilustra as espécies tributárias segundo a teoria pentapartida:



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?

PRESTE atenção	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 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. Tudo certo até aqui?



Questão 14 – 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 15 – 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 16 – 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 17 – 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

Questão 18 – ESAF/IRB/2004

A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação.

Comentário: Questão bastante tranquila. Quem leu o art. 4º do CTN, responde sem dificuldades. A natureza jurídica do tributo é, via de regra, determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação. Questão correta.

Vamos aprender um pouco mais sobre as espécies tributárias propriamente ditas!

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**.

PRESTE atenção	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.**

PRESTE atenção	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.**

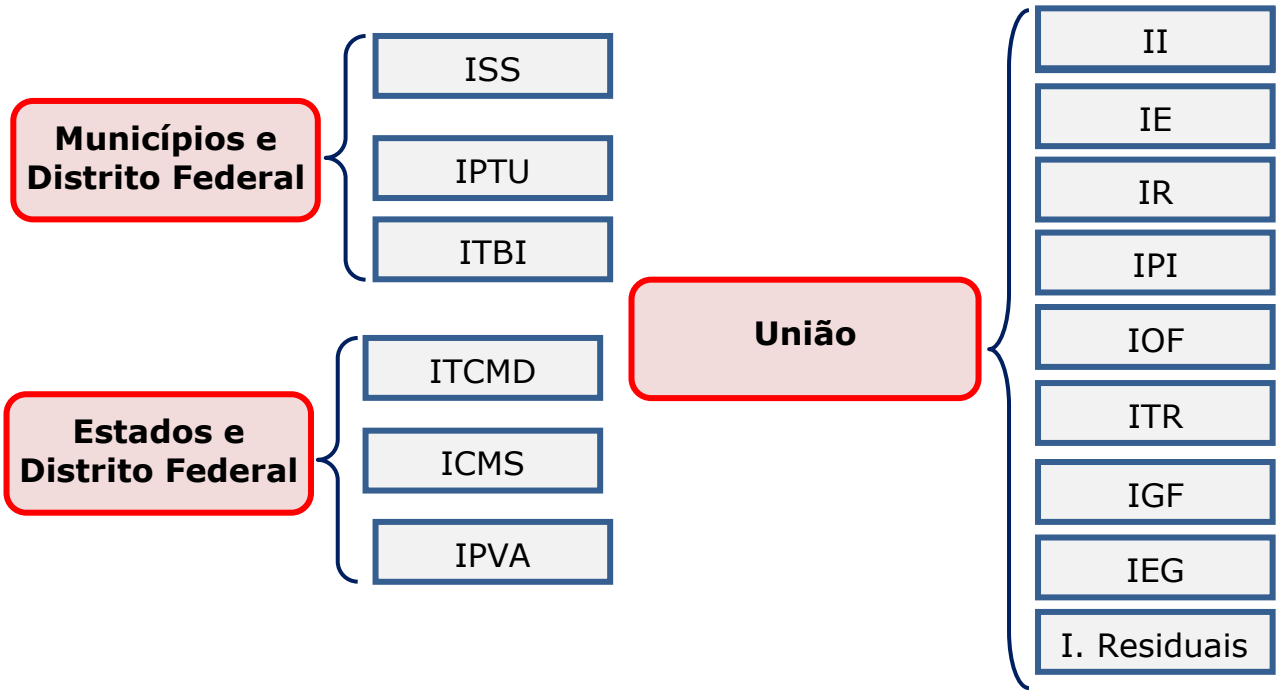
A exceção fica por conta da União, que poderá instituir Impostos Extraordinários de Guerra – IEG – **até mesmo sobre fatos geradores que foram atribuídos aos demais entes.** Trata-se de uma exceção prevista pelo constituinte originário (art. 154) e, portanto, **perfeitamente válida**. Não se preocupe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

4.1.1 - Os impostos e o princípio da capacidade contributiva

Vamos discorrer neste tópico acerca da relação entre os impostos e o princípio da capacidade contributiva. Veja o que diz a CF/88:

"Art. 145

(...)

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

Pela redação do dispositivo, percebemos que é obrigação do legislador, se possível, conferir caráter pessoal aos impostos. O que seria isso?

Vamos citar o exemplo do Imposto de Renda, que é um imposto que incide sobre os rendimentos das pessoas, sendo, portanto, **um imposto pessoal** (veremos que também existem os impostos reais, que incidem sobre coisas). Podemos dizer que graduá-lo segundo a capacidade econômica do

contribuinte seria possibilitar que contribuintes que ganham o mesmo salário, mas tenham despesas totalmente diferentes, possam contribuir com valores diferentes. Ou seja, **considera-se os aspectos pessoais de cada contribuinte.**

Se João e Pedro ganham R$ 5.000,00 mensais cada um, sendo que João é solteiro e Pedro é casado e possui dois filhos, não seria justo tributá-los de maneira igual, pois certamente o padrão de vida de ambos não são iguais, certo? Da mesma maneira, obviamente, se João e Pedro ganharem salários distintos, a tributação também deve ser diferenciada para cada um deles.

	Embora a CF/88 apenas relacione o princípio da capacidade contributiva aos impostos, o STF já afirmou que **nada impede que ele seja aplicado na criação de taxas**.

4.1.2 – Os impostos e a lei complementar

Diferentemente do que ocorre em relação às demais espécies tributárias, no caso dos impostos, **a CF/88 (art. 146, III, "a") impôs que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes devem ser definidos em lei complementar**.

Neste ponto, muitos alunos perguntam: isso significa que todos os impostos devem ser instituídos por lei complementar? Definitivamente, não! A lei complementar a que alude o dispositivo constitucional não é lei instituidora de tributos, mas sim uma lei que definirá normas gerais em matéria tributária.

Diante do exposto, os entes tributantes, ao instituírem determinado imposto, não podem contrariar as definições da lei complementar, no que diz respeito ao fato gerador, base de cálculo e contribuintes.

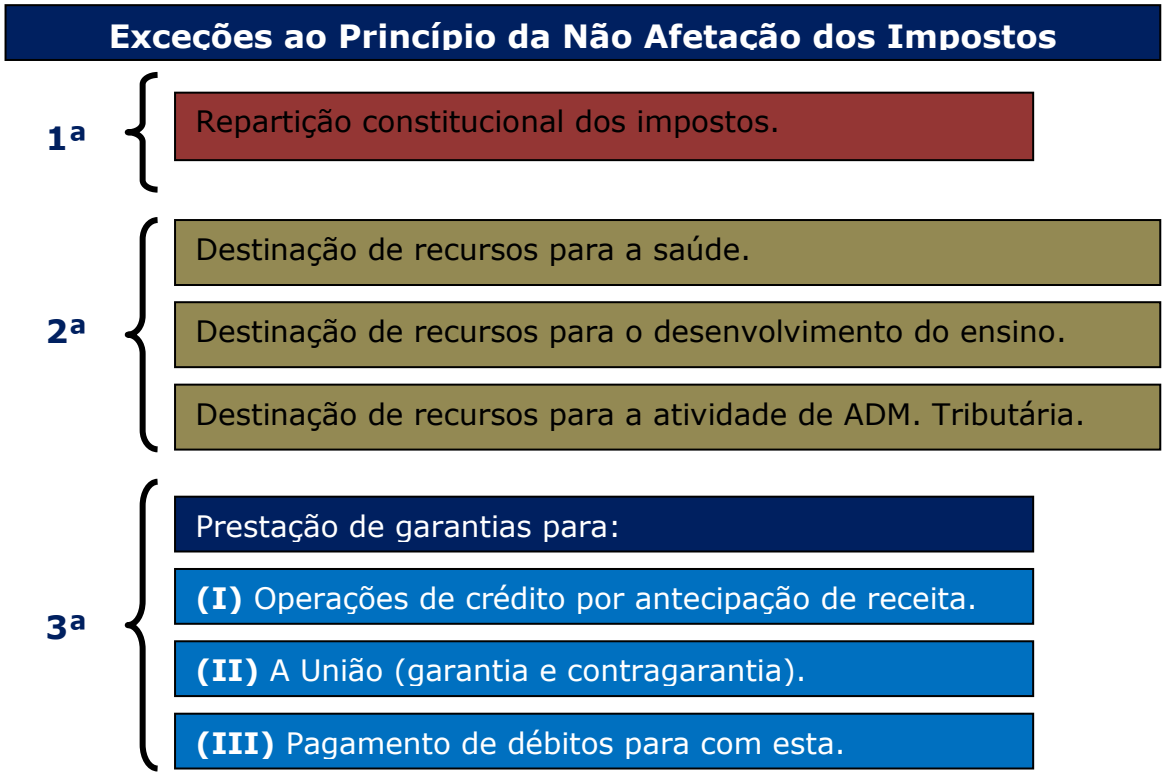
Para deixar este assunto bastante claro, vejamos a redação do referido dispositivo:

> *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;*

4.1.3 - Os Impostos e o princípio da não afetação (ou não vinculação)

Retomando o que dissemos acerca da não vinculação do produto da arrecadação dos impostos, é importante ressaltar que essa vinculação está literalmente proibida pelo texto constitucional, no art. 167, IV. **É o que chamamos de princípio da não afetação (ou não vinculação).**

Há que se destacar, contudo, que tal princípio possui exceções, ou seja, não é um princípio absoluto. A seguir (na próxima página), trago um resumo com as exceções ao referido princípio:



Fonte: Eduardo Sabbag (2012) – Adaptado

O quadro acima tem como único objetivo deixar claro que existem exceções ao princípio da não afetação, ou seja, há situações excepcionais em que a receita dos impostos pode ser destinada a um fim específico.

PRESTE atenção	As exceções mais importantes para uma prova de Direito Tributário são a primeira **(repartição constitucional e saúde/ensino/ADM. Tributária)**. **Recomendo uma rápida leitura dos arts. 157 a 162 e do art. 167, IV, todos da CF/88.**



Questão 19 – 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 20 – ESAF/AFTM/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: O candidato deve ficar atento com essas pegadinhas. A cobrança de qualquer tributo (seja impostos ou qualquer outro) é plenamente vinculada, conforme diz o art. 3° do CTN. Contudo, se fosse para classificarmos os impostos conforme o seu fato gerador, diríamos que é um tributo não vinculado, pois independe de qualquer atuação do Estado em relação ao contribuinte. Questão errada.

Questão 21 – ESAF/IRB/2006

Os impostos terão, sempre que possível, caráter pessoal e base de cálculo diversa das taxas.

Comentário: Conforme o art. 145, § 1º da CF/88, sempre que possível os impostos terão caráter pessoal. Com relação às bases de cálculo dos impostos, não há que se falar na expressão "sempre que possível", pois as bases de cálculo dessas duas espécies tributárias não podem se confundir. Nós vimos, inclusive, que a base de cálculo constitui um elemento para diferenciar a natureza jurídica das taxas em relação aos impostos. Questão errada.

Questão 22 – 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.

Questão 23 – ESAF/PROC. FORTALEZA/2002

Sempre que possível, os tributos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Comentário: Conforme art. 145, § 1º, sempre que possível, os "impostos" terão caráter pessoal. A assertiva cobra a literalidade do dispositivo. Lembre-se de que os impostos são uma das espécies dos tributos. Questão errada.

Questão 24 – ESAF/AFPS/2002

Tributo é um gravame cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Comentário: Nessa questão há uma boa pegadinha. Veja que a banca copiou e colou o conceito do art. 16 do CTN, trocando apenas imposto por tributo. Dessa forma, a questão ficou totalmente errada, pois a taxa, por exemplo, é uma espécie de tributo e possui como fato gerador uma atividade estatal relativa ao contribuinte. Ok? Questão errada.

Questão 25 – FGV/CODEMIG-Contador/2015

O tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, é:
a) contribuição de melhoria;
b) imposto;
c) taxa;
d) royaltie;
e) participação especial.

Comentário: De acordo com o art. 16, do Código Tributário Nacional, o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, é o imposto.

Não pode ser contribuição de melhoria ou taxa, por estarem relacionadas a uma atividade estatal, assim como também não pode ser royaltie ou participação especial, por não configurarem tributo.

Gabarito: Letra B

Questão 26 – FGV/Câmara Municipal de Recife-PE-Assessor Jurídico/2014

Tributo não vinculado é aquele que tem por fato gerador uma situação que independe de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte, diz-se um "tributo não vinculado". Nesse sentido, é "tributo não vinculado":
a) o IPTU;
b) a taxa de fiscalização;
c) a contribuição de melhoria;
d) a taxa de melhoramento dos aeroportos;
e) a taxa de limpeza pública.

Comentário:

Alternativa A: O IPTU é um imposto e, como tal, seu fato gerador independe de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Alternativa correta.

Alternativa B: A taxa é um tributo claramente vinculado. No caso, a taxa se vincula ao exercício do poder de polícia. Alternativa errada.

Alternativa C: A contribuição de melhoria é um tributo vinculado à realização de obras públicas de que decorra valorização imobiliária. Alternativa errada.

Alternativa D: A taxa deve estar relacionada ao exercício regular do poder de polícia ou à utilização de serviço público específico e divisível. Alternativa errada.

Alternativa E: A taxa deve estar relacionada ao exercício regular do poder de polícia ou à utilização de serviço público específico e divisível. Alternativa errada.

Gabarito: Letra A

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**.

PRESTE atenção	**O fato gerador da taxa é um fato do Estado.**

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.**

INDO mais fundo

A competência para se instituir taxas é mesmo comum?

Podemos dizer que a espécie tributária "taxa" é de competência comum, podendo ser instituída pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Contudo, em relação a cada taxa a ser instituída, a competência é privativa

de cada ente. Isso significa que, em relação aos serviços públicos municipais ou ao exercício do poder de polícia municipal, ensejadores de cobrança por meio de taxa, este tributo é de competência privativa dos Municípios. Destaque-se que esse detalhe só deve ser considerado na prova se a questão se aprofundar nisso! ☺

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.

	**Cuidado!** A disponibilização do serviço deve acontecer para que haja a cobrança. **Contudo, segundo o STF (RE 588.322), a prestação pode ser potencial – ou a utilização, sob a ótica 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.

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...**".

Quanto a esse assunto, cabe destacar que, em 2017 (RE 643.247/SP), **o STF julgou inconstitucional lei municipal que instituiu taxa pela utilização efetiva ou potencial dos serviços municipais de assistência, combate e extinção de incêndios**, instituída com o objetivo de ressarcir o erário municipal do custo da manutenção do serviço de combate a incêndios.

De acordo com o Relator Min. Marco Aurélio, o art. 144, da Constituição Federal, atribui aos estados, por meio dos Corpos de Bombeiros Militares, a execução de atividades de defesa civil, incluindo a prevenção e o combate a incêndios. Por essa razão, **o Município não poderia substituir o Estado, por meio da criação de um tributo específico para esse fim**.

Observação: Lembre-se de que eu já havia comentado sobre a instituição de taxas no âmbito das atribuições de cada ente federado. Veja, então, que o Ministro do STF considerou esta regra.

Ademais, o relator considerou que **o serviço a que se refere a lei municipal é indivisível**, isto é, atividades em prol de segurança pública têm como beneficiário a coletividade, razão pela qual se torna inadmissível a instituição da referida taxa, mesmo que pelos Estados.

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**.

Outro ponto a ser destacado é a decisão do STF pela inconstitucionalidade da taxa cobrada pelo Município por emissão ou remessa de carnês/guias de recolhimento de tributos. Seria o caso, por exemplo, de o Município cobrar uma taxa juntamente com o IPTU, referente ao custo de emissão desse carnê. O STF considerou a exação inconstitucional em decisão cuja ementa segue abaixo:

EMENTA TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. RATIFICAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA. TAXA DE EXPEDIENTE. FATO GERADOR. EMISSÃO DE GUIA PARA PAGAMENTO DE TRIBUTO. AUSÊNCIA DOS CRITÉRIOS EXIGIDOS PELO ART. 145, II, CF/88. INCONSTITUCIONALIDADE. 1. A **emissão de guia de recolhimento de tributos é de interesse exclusivo da Administração**, sendo mero instrumento de arrecadação, **não envolvendo a prestação de um serviço público ao contribuinte**.

2. Possui repercussão geral a questão constitucional suscitada no apelo extremo. Ratifica-se, no caso, **a jurisprudência da Corte consolidada no sentido de ser inconstitucional a instituição e a cobrança de taxas por emissão ou remessa de carnês/guias de recolhimento de tributos**. Precedente do Plenário da Corte: Rp nº 903, Rel. Min. Thompson Flores, DJ de 28/6/74. 3. Recurso extraordinário do qual se conhece, mas ao qual, no mérito, se nega provimento.

(STF, Plenário, RE 789.218-RG/MG, Rel. Min. Dias Toffoli, Julgamento em 17/04/2014)

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, primeiramente, a taxa de alvará (ou taxa de localização), que é cobrada para custear a fiscalização sobre as obras realizadas em determinado município, verificando-se as características arquitetônicas destas obras.

Temos também a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA), cobrada em função do exercício regular do poder de polícia, realizado pelo IBAMA, com objetivo de controlar e fiscalizar as atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais.

Outro exemplo de taxa de polícia é a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Tal taxa foi considerada constitucional pelo STF, como pode ser percebido pela leitura da seguinte súmula:

Súmula STF 665 – É constitucional a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários instituída pela Lei 7.940/1989.

Há também a taxa de fiscalização de anúncios, que visa a custear a fiscalização das atividades publicitárias dentro do município. A título

de exemplo, em 1999 foi considerada constitucional pelo STF uma taxa desse tipo instituída pelo Município de Belo Horizonte:

> EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE. TAXA DE FISCALIZAÇÃO DE ANÚNCIOS - TFA. TAXA DE FISCALIZAÇÃO, LOCALIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO - TFLF. ALEGADA OFENSA AO ART. 145, § 2º, DA CONSTITUIÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE. EFETIVO EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA. REEXAME DE FATOS E PROVAS. SÚMULA N. 279 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 1. **Este Tribunal decidiu pela constitucionalidade da cobrança da Taxa de Fiscalização de Anúncios** - TFA e da Taxa de Fiscalização, Localização e Funcionamento - TFLF, ambas do Município de Belo Horizonte, **por entender que são exigidas com fundamento no efetivo exercício do poder de polícia pelo ente municipal**. 2. Firmou-se, ainda, o entendimento de que não há identidade entre a base de cálculo das referidas taxas com a do IPTU, situação que não viola a vedação prevista no disposto no artigo 145, § 2º, da Constituição do Brasil. 3. Assentada a efetividade do exercício do poder de polícia para a cobrança das taxas em questão, para que se pudesse dissentir dessa orientação seria necessário o reexame de fatos e provas, circunstância que impede a admissão do extraordinário ante o óbice da Súmula n. 279 do STF. Agravo regimental a que se nega provimento.
>
> (STF, Segunda Turma, AI 618.150-AgR/MG, Rel. Min. Eros Grau, Julgamento em 13/03/2007)

Cabe salientar que, para o STF, a existência de órgão administrativo constitui elemento para se concluir que houve o efetivo exercício do poder de polícia:

> "O texto constitucional diferencia as taxas decorrentes do exercício do poder de polícia daquelas de utilização de serviços específicos e divisíveis, facultando apenas a estas a prestação potencial do serviço público. **A regularidade do exercício do poder de polícia é imprescindível para a cobrança da taxa de localização e fiscalização. À luz da jurisprudência deste STF, a existência do órgão administrativo não é condição para o reconhecimento da constitucionalidade da cobrança da taxa de localização e fiscalização, mas constitui um dos elementos admitidos para se inferir o efetivo exercício do poder de polícia**, exigido constitucionalmente. É constitucional taxa de renovação de funcionamento e localização municipal, **desde que efetivo o exercício do poder de polícia, demonstrado pela existência de órgão e estrutura competentes para o respectivo exercício**, tal como verificado na espécie quanto ao Município de Porto Velho/RO."
>
> (STF, Pleno, RE 588.322, Rel. Min. Gilmar Mendes, Julgamento em 16/06/2010, Com Repercussão Geral.)

No mesmo sentido, temos o seguinte julgado:

> EMENTA: TAXA DE LICENÇA PARA LOCALIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO. EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA. ART. 145, II, DA CONSTITUIÇÃO. - Ausência de prequestionamento - fundamento suficiente, que não restou impugnado pela agravante. - **A cobrança da taxa de localização e funcionamento, pelo Município de São Paulo, prescinde da efetiva comprovação da atividade fiscalizadora, diante da notoriedade do exercício do poder de polícia pelo aparato administrativo dessa municipalidade.** Precedentes. - Agravo regimental a que se nega provimento.
>
> (STF, 1ª Turma, RE 222.252-AgR/SP, Rel. Min. Ellen Gracie, Julgado em 16/04/2001, com repercussão geral.)

Fique atento, portanto, em relação à forma com que a banca pode cobrar o assunto. Se disser que o fato gerador da taxa, segundo o CTN, pode ser o exercício regular do poder de polícia, está correto. Também está correto se disser que não há necessidade de efetiva visita da fiscalização ao estabelecimento do contribuinte para que seja cobrada a taxa de polícia.

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.**

Foi com base neste raciocínio que o STF já considerou inconstitucional a da Taxa de Licença de Localização e de Funcionamento que tenha como base de cálculo o número de empregados. Vejamos um trecho da ementa deste julgado:

"Taxa de Licença de Localização e de Funcionamento. Base de cálculo. Número de empregados. Inconstitucionalidade. A Corte adota entendimento no sentido da inconstitucionalidade da cobrança da Taxa de Licença de Localização e de Funcionamento pelos municípios **quando utilizado como base de cálculo o número de empregados**".

(STF, Primeira Turma, RE 614.246-AgR/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, Julgamento em 07/02/2012)

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.**

Justamente pelo fato de a taxa ter que possuir um valor que corresponda ao custo da atividade estatal foi que o STF editou a seguinte súmula:

Súmula STF 667 – Viola a garantia constitucional de acesso à jurisdição a taxa judiciária calculada sem limite sobre o valor da causa.

Por último, lembre-se de que deve haver correspondência entre o valor cobrado a título de taxa e o custo da atividade prestada ao contribuinte:

"Taxa: correspondência entre o valor exigido e o custo da atividade estatal. **A taxa, enquanto contraprestação a uma atividade do Poder Público, não pode superar a relação de razoável equivalência que deve existir entre o custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor que o Estado pode exigir de cada contribuinte**, considerados, para esse efeito, os elementos pertinentes às alíquotas e à base de cálculo fixadas em lei. **Se o valor da taxa, no entanto, ultrapassar o custo do serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte, dando causa, assim, a uma situação de onerosidade excessiva**, que descaracterize essa relação de equivalência entre os fatores referidos (o custo real do serviço, de um lado, e o valor exigido do contribuinte, de outro), **configurar-se-á, então, quanto a essa modalidade de tributo, hipótese de ofensa à cláusula vedatória inscrita no art. 150, IV, da CF.** Jurisprudência. Doutrina."

(STF, Plenário, ADI 2.551, Rel. Min. Celso de Mello, Julgamento em 02/04/2003)

4.2.4 - Taxas e Preços Públicos

Para você, candidato que se prepara para concursos públicos, 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:

Taxa	Preço Público (Tarifa)
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

Nesse rumo, há que se ressaltar que, tanto o serviço de energia elétrica como o de água e esgoto são remunerados por tarifas (ou preços públicos):

"EMENTA: (...) **A tarifa de energia elétrica não é considerada de natureza tributária.** Sendo assim, o prazo prescricional é vintenário. (...)"

(STJ, REsp 30.847/SP, Rel. Min. Helio Mosimann, Julgamento em 02/10/1995)

"EMENTA: ÁGUA E ESGOTO – TARIFA VERSUS TAXA. **A jurisprudência do Supremo é no sentido de haver, relativamente ao fornecimento de água e tratamento de esgoto, o envolvimento de tarifa e não de taxa.**"

(STF, AI 753.964-AgR/RJ, Rel. Min. Marco Aurélio, 15/10/2013)

O STJ, embora já tenha entendido que o serviço de água e esgoto era remunerado mediante taxa, a partir de 2009 **passou a seguir o entendimento do STF, qual seja o de que se trata de tarifa, e não de taxa**.



Fornecimento de Energia Elétrica e Água e Tratamento de Esgoto = Tarifa

O entendimento básico que devemos ter sobre o assunto é o de somente pessoa jurídica de direito público pode ser sujeito ativo de uma relação tributária, conforme o que diz o art. 7º e 119 do Código Tributário Nacional. **Se uma questão afirmar isso, considerando o CTN, com certeza ela estará correta.** Se a questão mencionar a diferença entre taxa e preço público, utilize a jurisprudência do STF ou STJ, conforme o caso.

O STF também já sumulou entendimento que expõe claramente a necessidade de que as taxas sejam cobradas compulsoriamente, como vemos a seguir:

Súmula STF 545 - Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e tem sua cobrança condicionada a prévia autorização orçamentária, em relação a lei que as instituiu.

Ressalte-se que a última parte da redação da referida súmula deve ser interpretada com muita cautela, porque se refere ao princípio da anualidade, atualmente inexistente em nossa CF/88. Atualmente, a cobrança de tributo não está condicionada a prévia autorização orçamentária, em relação a lei que o tenha instituído.

Observação: A Súmula 545 do STF foi aprovada e publicada em 1969.

Não obstante, já encontramos questões de prova considerando o texto literal desta súmula como correto. Portanto, se você encontrá-la na prova, analise a questão com muito cuidado!

Vídeo Extra: Com objetivo de tornar nossa aula ainda mais didática, eu gravei um vídeo tratando sobre este assunto. Para visualizá-lo, basta ler o QR Code abaixo com a câmera do seu smartphone, utilizando um aplicativo de leitura de QR Codes.



Questão 27 – ESAF/ANAC-Especialista em Regulação/2016

Pode ser remunerado por taxa o serviço de
a) iluminação pública.
b) coleta de lixo.
c) segurança pública.
d) limpeza pública de vias e logradouros.
e) saúde pública.

Comentário: Serviços que não sejam específicos e divisíveis não podem ser remunerado por taxa. Dessa forma, o serviço de iluminação pública, segurança pública, limpeza pública de vias e logradouros e também o serviço de saúde pública não podem ser remunerados por taxa. Das opções apresentadas, apenas o serviço de coleta de lixo pode ensejar a cobrança de taxa de serviço. Essa é, inclusive, a jurisprudência pacífica do STF.

Gabarito: Letra B

Questão 28 – ESAF/MPOG-APO/2015

A espécie tributária "taxa" pode ter como fato gerador, legal e constitucionalmente, 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, desde que, em qualquer caso, a respectiva base de cálculo não seja idêntica àquelas que correspondam a qualquer espécie de imposto.

Comentário: De fato, tais afirmações estão condizentes com a definição legal (CTN) e constitucional das taxas. Questão correta.

Questão 29 – ESAF/ACE-MDIC/2012

Sobre as taxas, espécie tributária prevista pelo art. 145, inciso II da Constituição Federal, julgue os itens abaixo e a seguir assinale a opção correta.

I. O texto constitucional diferencia as taxas decorrentes do exercício do poder de polícia daquelas de utilização de serviços específicos e divisíveis, facultando apenas a estas a prestação potencial do serviço público.
II. O Supremo Tribunal Federal entende como específicos e divisíveis, e passíveis de tributação por meio de taxa, os serviços públicos de coleta,

remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, desde que essas atividades sejam completamente dissociadas de outros serviços públicos de limpeza realizados em benefício da população em geral (uti universi) e de forma indivisível.
III. Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as instituiu.
IV. A taxa, enquanto contraprestação a uma atividade do Poder Público, não pode superar a relação de razoável equivalência que deve existir entre o custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor que o Estado pode exigir de cada contribuinte, considerados, para esse efeito, os elementos pertinentes às alíquotas e à base de cálculo fixadas em lei.

a) Apenas I, II e IV estão corretos.
b) Apenas I, III e IV estão corretos.
c) Apenas II e IV estão corretos.
d) Apenas III e IV estão corretos.
e) Todos os itens estão corretos.

Comentário:

Item I: Conforme mencionamos, a disponibilização do serviço deve ocorrer para que haja a cobrança. Entretanto, se o contribuinte não utilizou o serviço, podemos dizer que houve uma prestação potencial, segundo o STF. Item correto.

Item II: Esse é o entendimento do STF, e o que devemos levar para a prova. De nada adiantaria prestar um serviço específico e divisível associado a outro que é concedido a toda a população, concorda? Item correto.

Item III: Meu amigo, essa questão é muito capciosa. A banca adotou como correta, por seguir a literalidade da súmula 545 do STF. No entanto, o final da redação de tal súmula fala do princípio da anualidade, hoje não mais existente no nosso sistema tributário. Essa questão caiu de forma idêntica no concurso ISS-RJ/2010, realizado pela mesma banca! **Portanto, muita atenção com as questões da ESAF.** Item correto.

Item IV: Trata-se de cópia parcial da ementa do julgamento da ADI 2.551. Deve haver equivalência entre o custo real da atuação estatal e o valor da conseqüente taxa cobrada do contribuinte. Item correto.
Portanto, todos os itens estão corretos, sendo a resposta correta a Letra E.

Gabarito: Letra E

Questão 30 – ESAF/ISS-RJ/2010

Sobre as taxas, é incorreto afirmar que o serviço prestado ou posto à disposição, que permite a instituição de uma taxa, é sempre estatal, podendo, excepcionalmente, ser serviço prestado por empresa privada.

Comentário: Lembre-se de que o serviço que permite a cobrança de taxas deve ser sempre estatal. Portanto, a questão está correta porque o que foi pedido era se a afirmação estava incorreta e realmente está. Questão correta.

Questão 31 – ESAF/AFRFB/2009

O fato gerador da taxa não é um fato do contribuinte, mas um fato do Estado; este exerce determinada atividade, e por isso cobra a taxa das pessoas que dela se aproveitam.

Comentário: Vimos durante a aula que o fato gerador da taxa é a prestação de uma atividade do Estado (exercício do poder de polícia ou a prestação de serviço público específico e divisível). Portanto, trata-se de fato do Estado. Questão correta.

Questão 32 – ESAF/AFRFB/2009

A atuação estatal referível, que pode ensejar a cobrança de taxa, pode consistir no exercício regular do poder de polícia.

Comentário: O fato gerador da taxa é a prestação de uma atividade do Estado, podendo ser o exercício do poder de polícia ou a prestação de serviço público específico e divisível. Questão correta.

Questão 33 – ESAF/AFRFB/2009

A atuação estatal referível, que pode ensejar a cobrança de taxa, pode consistir na prestação ao contribuinte, ou na colocação à disposição deste, de serviço público específico, divisível ou não.

Comentário: De fato, a utilização do serviço pode ser efetiva ou potencial. De qualquer modo, o serviço deve ser **específico e divisível**. Questão errada.

Questão 34 – ESAF/AFRFB/2009

O poder de polícia, que enseja a cobrança de taxa, considera-se regular quando desempenhado pelo órgão competente e 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.

Comentário: Questão simples e literal. Basta ler o parágrafo único do art. 78 do CTN. Questão correta.

Questão 35 – ESAF/APOFP-SP/2009

Assinale a opção que representa uma taxa pública.
a) Serviço de água.
b) Serviço de energia.
c) Serviço de esgoto.
d) Pedágio explorado diretamente ou por concessão.
e) Serviço postal.

Comentário: Vamos resolver esta questão por eliminatória, ok? De imediato, com base no que acabamos de ver, as letras A, B e C estão erradas, pois são serviços remunerados por tarifas. A letra D também está errada, pois o STF (ADI 800) já decidiu que o pedágio não possui natureza tributária (este assunto será estudado na próxima aula). Por último, só nos resta a letra E.

A melhor explicação para justificar esse posicionamento da ESAF é a de que o serviço postal é de competência exclusiva da União (art. 21, X, da CF/88). Por tal motivo, não pode ser explorado mediante delegação. Sendo assim, o gabarito da questão é a letra E.

Observação: A melhor maneira de memorizar isso é assim: para a ESAF, serviço postal representa taxa! ☺

Questão 36 – ESAF/PGDF/2007

É inconstitucional a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários instituída pela Lei n. 7.940, de 1989, haja vista não ser conferido, pelo ordenamento jurídico positivado, poder de polícia à Comissão de Valores Mobiliários.

Comentário: A questão inverte totalmente o conceito da súmula 665 do STF. Na realidade, a CVM possui poder de polícia, e por esse motivo tal cobrança pode ser caracterizada como taxa. Questão errada.

Questão 37– ESAF/PFN/2006

Território Federal pode instituir taxa.

Comentário: Território Federal não é ente federado como a União, os Estados, o DF e os Municípios. Portanto, não tem competência tributária para instituir

taxa ou qualquer outro tributo. Veremos isso na aula em que tratarmos sobre a competência tributária. Questão errada.

Questão 38– ESAF/AFTE/RN 2005

Não é permitido instituir e cobrar taxa de conservação de estradas de rodagem cuja base de cálculo seja idêntica à do imposto sobre propriedade territorial rural.

Comentário: De acordo com a súmula 595 do STF, é inconstitucional essa cobrança. O motivo é que a taxa não pode ter base de cálculo própria dos impostos. Questão correta.

Questão 39 – ESAF/AFRF/2005

Taxas, na dicção do artigo 145, inciso II, da Constituição Federal, constituem a modalidade de tributo que se podem cobrar em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. Sobre a taxa, é errado afirmar que é um tributo cuja base de cálculo ou fato gerador há de ser diversa dos de imposto, e não pode ser calculada em função do capital das empresas.

Comentário: A questão é bastante tranquila, seguindo a literalidade do art. 77 do CTN. Contudo, como a banca afirma que o conceito está errado, a questão acaba se tornando incorreta. Questão errada.

Questão 40 – ESAF/AFRF/2005-Adaptada

Sobre a taxa, é errado afirmar que os serviços públicos que ensejam sua cobrança consideram-se utilizados pelo contribuinte, efetivamente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento.

Comentário: Preste atenção no jogo de palavras. A questão fala que é errado que os serviços utilizados efetivamente são aqueles que foram postos à disposição do contribuinte. Sim, está errado, e o fato de a assertiva estar errada faz dela uma resposta correta, pois foi isso o que o enunciado pediu. Questão correta.

Questão 41 – FGV/ISS-Cuiabá/2016

Assinale a opção que define corretamente preço público.
a) Preço público constitui uma prestação pecuniária a um serviço específico e divisível, prestado a um indivíduo ou posto à sua disposição.

b) Preço público é uma prestação pecuniária não compulsória, decorrente de uma relação contratual.
c) Preço público está sujeito às limitações ao poder de tributar e decorre de uma relação de cunho negocial.
d) Preço público é uma receita originária e seu pagamento é compulsório.
e) Preço público é uma receita derivada, e sua majoração somente pode ser cobrada no exercício financeiro seguinte.

Comentário:

Alternativa A: Não necessariamente o preço público irá decorrer da prestação de um serviço específico e divisível, prestado a um indivíduo ou posto à sua disposição. Esta restrição se aplicam aos serviços remunerados por taxas. Alternativa errada.

Alternativa B: Deveras, preço público é uma prestação pecuniária não compulsória, decorrente de uma relação contratual. Alternativa correta.

Alternativa C: Como o preço público não possui natureza tributária, não está sujeito às limitações ao poder de tributar. Alternativa errada.

Alternativa D: Preço público é uma receita originária, mas o seu pagamento não é compulsório. Alternativa errada.

Alternativa E: Preço público configura receita originária, e não derivada, e sua majoração não se sujeita ao princípio da anterioridade anual, haja vista não possui natureza tributária. Alternativa errada.

Gabarito: Letra B

Questão 42 – FGV/Pref. Niterói-RJ-Fiscal de Tributos/2015

A Constituição Federal prevê várias espécies tributárias, entre as quais a modalidade cujo fato gerador pode ser o exercício do poder do Estado de limitar as liberdades individuais em prol do bem da coletividade. Esse tributo é:
a) empréstimo compulsório;
b) contribuição de melhoria;
c) imposto;
d) taxa;
e) contribuição parafiscal.

Comentário: A modalidade de tributo cujo fato gerador pode ser o exercício do poder do Estado de limitar as liberdades individuais em prol do bem da coletividade é a taxa, uma vez que o CTN estabelece como um dos seus fatos geradores o exercício regular do poder de polícia.

Gabarito: Letra D

Questão 43 – FGV/Agente Fazendário-Niterói/2015

Sobre a disciplina da espécie tributária "taxa" na Constituição Federal e no CTN, é correto afirmar que:
a) é um tributo de competência privativa da União;
b) poderá ter base de cálculo própria de imposto;
c) é tributo de competência comum à União, Estados, Distrito Federal e Municípios;
d) é tributo que poderá ter como fato gerador a prestação de serviço público específico e indivisível;
e) é um tributo cuja majoração da respectiva base de cálculo é exceção ao princípio da anterioridade.

Comentário:

Alternativa A: A taxa não é tributo de competência privativa da União, mas de competência comum, ou seja, de todos os entes federados. Alternativa errada.

Alternativa B: A taxa não pode ter base de cálculo própria de imposto, conforme estabelece o art. 145, § 2°, da CF/88. Alternativa errada.

Alternativa C: De fato, a taxa é tributo de competência comum à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Alternativa correta.

Alternativa D: O fato gerador da taxa deve ser o exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição. Alternativa errada.

Alternativa E: A majoração da base de cálculo não constitui exceção ao princípio da anterioridade. Alternativa errada.

Gabarito: Letra C

Questão 44 – FGV/PROCEMPA-Analista Administrativo-Advogado/2014

O Município Beta institui taxa pelo serviço de coleta de lixo domiciliar. Após dois anos de arrecadação regular do tributo os administradores do Município constatam que a receita é expressivamente superior ao custo do serviço público. Decidem, então, manter inalterado o valor da taxa e realocam o excesso de receita para a atividade pública de asfaltamento de ruas.

Com base no exposto, assinale a afirmativa correta

a) A taxa é constitucional, mas seu valor deverá ser reduzido a montante suficiente para fazer frente aos custos com o serviço de coleta de lixo domiciliar, vedado o emprego da receita em atividades diversas.
b) A taxa é inconstitucional, porque a coleta de lixo domiciliar não é serviço público divisível e, portanto, não poderia ser remunerado por essa espécie tributária.
c) A taxa é constitucional, pois o asfaltamento de rua não é serviço público divisível.
d) A taxa é constitucional, não havendo óbice a que os recursos excedentes sejam empregados em atividades diversas do custeio da coleta de lixo domiciliar.
e) Só por meio de lei municipal será possível realocar o excesso de receita da taxa de coleta de lixo domiciliar para as atividades de asfaltamento de rua.

Comentário:

Alternativa A: O STF já julgou constitucional a taxa de coleta de lixo, mas não se pode perder de vista que o valor cobrado da taxa deve guardar correspondência com o custo da atividade estatal realizada. Assim sendo, seu valor deverá ser reduzido a montante suficiente para fazer frente aos custos com o serviço de coleta de lixo domiciliar. A banca ainda considerou vedado o emprego da receita em atividades diversas inobstante a ausência de previsão constitucional no sentido de vinculação das receitas das taxas de um modo geral. Alternativa correta.

Alternativa B: O STF já julgou constitucional a taxa de coleta de lixo. Alternativa errada.

Alternativa C: A taxa realmente é constitucional, mas não há qualquer relação com o asfaltamento de rua, e sim com a atividade de coleta de lixo. Alternativa errada.

Alternativa D: O STF já julgou constitucional a taxa de coleta de lixo, mas não se esquecer que o valor cobrado da taxa deve guardar correspondência com o custo da atividade estatal realizada. Alternativa errada.

Alternativa E: Conforme já comentado, o valor cobrado da taxa deve guardar correspondência com o custo da atividade estatal realizada. Alternativa errada.

Gabarito: Letra A

Questão 45 – FGV/Pref. Osasco-SP-Agente Fiscal/2014

Consoante dispõe o Código Tributário do Município de Osasco, as taxas cobradas pelo Município têm como fato gerador:
a) o exercício do poder tributário pela utilização efetiva de serviços públicos específicos prestados ao contribuinte;

b) o exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;
c) a utilização efetiva (não em potencial) de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados de fato ao contribuinte;
d) a prestação por parte do contribuinte de serviços públicos específicos mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço;
e) a prestação de serviços mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.

Comentário:

Alternativa A: A assertiva confunde a taxa de polícia (exercício do poder tributário) com a taxa de serviço (utilização efetiva de serviços públicos específicos prestados ao contribuinte). Alternativa errada.

Alternativa B: A redação da assertiva está perfeita, informando os dois possíveis fatos geradores das taxas: exercício do poder de polícia e a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. Alternativa errada.

Alternativa C: A utilização de serviços públicos específicos e divisíveis pode ser efetiva ou potencial. Alternativa errada.

Alternativa D: Tais serviços não são remunerados por meio de taxa. Alternativa errada.

Alternativa E: A utilização de bens assim como de serviços públicos específicos e divisíveis não é remunerada por meio de taxa. Alternativa errada.

Gabarito: Letra B

Questão 46 - FCC / Julgador Administrativo Tributário do Tesouro Estadual- Sefaz PE / 2015

Sobre a constitucionalidade das taxas, é correto afirmar:
a) É constitucional a taxa cobrada em face do fornecimento de iluminação pública, pois consubstancia atividade estatal apta a ser remunerada por meio dessa espécie tributária.
b) É inconstitucional a taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, uma vez que realizados em benefício da população em geral e de forma indivisível.

c) É constitucional a instituição e a cobrança de taxas por emissão ou remessa de carnês/guias de recolhimento de tributos, visto que consubstancia atuação estatal específica e divisível.
d) É constitucional a exigência de taxa de prevenção de incêndio, cuja base de cálculo é cobrada em função do valor venal do imóvel, pois mensura indiretamente a quantidade de trabalho ou atividade que o poder público se vê obrigado a desempenhar.
e) É constitucional a taxa de renovação da licença de funcionamento e localização municipal, desde que efetivo o exercício do poder de polícia, demonstrado pela existência de órgão e estrutura competentes para o respectivo exercício.

Comentário: Esta questão retrata a nova realidade da FCC, no sentido de cobrar jurisprudência em suas questões! Vamos lá!

Alternativa A: De acordo com a Súmula Vinculante 41, o serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa. Alternativa errada.

Alternativa B: De acordo com a 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. Logo, não é inconstitucional. Alternativa errada.

Alternativa C: O STF já decidiu que a cobrança de taxas por emissão ou remessa de carnês/guias de recolhimento de tributos é inconstitucional. Alternativa errada.
Alternativa D: De fato, o STF já considerou constitucional a taxa de prevenção de incêndio. Contudo, as taxas não podem ter bases de cálculo próprias do imposto, e no caso citado a taxa tem base de cálculo própria do IPTU (valor venal do imóvel). Alternativa errada.

Alternativa E: O STF já decidiu que é constitucional taxa de renovação de funcionamento e localização municipal, desde que efetivo o exercício do poder de polícia, demonstrado pela existência de órgão e estrutura competentes para o respectivo exercício, tal como verificado na espécie quanto ao Município de Porto Velho/RO. Alternativa correta.

Gabarito: Letra E

Questão 47 - 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 48 – CESPE/PC-GO-Delegado/2017

O estado de Goiás instituiu, por lei ordinária, um departamento de fiscalização de postos de gasolina com objetivo de aferir permanentemente as condições de segurança e vigilância de tais locais, estabelecendo um licenciamento especial e anual para o funcionamento de tais estabelecimentos e instituindo uma taxa anual de R$ 1.000 a ser paga pelos empresários, relacionada a tal atividade estatal. A respeito dessa situação hipotética, assinale a opção correta.

a) A instituição do departamento de fiscalização de postos de gasolina como órgão competente com funcionamento regular é suficiente para caracterizar o exercício efetivo do poder de polícia.

b) É desnecessária, para justificar a cobrança de taxa, a criação de órgão específico para o desempenho das atividades de fiscalização de postos de gasolina, por se tratar de competências inerentes às autoridades de segurança pública.

c) Para observar o princípio da capacidade contributiva, a taxa deveria ter correspondência com o valor venal do imóvel a ser fiscalizado, sendo inconstitucional a cobrança de valor fixo por estabelecimento.

d) A taxa em questão é inconstitucional, já que a segurança pública é um dever do Estado, constituindo um serviço indivisível, a ser mantido apenas por impostos, o que torna incabível a cobrança de taxa.

e) Por ter caráter contraprestacional, a taxa só será devida caso o departamento de fiscalização de postos de gasolina faça visitas periódicas aos estabelecimentos, certificando-se do cumprimento das normas de segurança e vigilância de tais locais, de acordo com a legislação.

Comentário:

Alternativa A: De acordo com a jurisprudência do STF, o exercício regular do poder de polícia pode ser demonstrado pela existência de órgão e estrutura competentes para o respectivo exercício. Alternativa correta.

Alternativa B: De acordo com o STF, a existência do órgão administrativo não é condição para o reconhecimento da constitucionalidade da cobrança da taxa de localização e fiscalização, mas constitui um dos elementos admitidos para se inferir o efetivo exercício do poder de polícia. Contudo, para se cobrar a taxa, é necessário que haja o exercício regular do poder de polícia, não bastando para tanto afirmar se tratar de competências inerentes às autoridades de segurança pública. Alternativa errada.

Alternativa C: A taxa deve ter correspondência com o valor da atividade fiscalizatória, e não com o valor venal do imóvel a ser fiscalizado. O STF não considerou inconstitucional taxas com valores fixos. Alternativa errada.

Alternativa D: Não se trata de serviço público a ser custeado, mas de atividade fiscalizatória caracterizada pelo exercício regular do poder de polícia. Alternativa errada.

Alternativa E: A jurisprudência do STF caminha exatamente em sentido contrário, não havendo necessidade da efetiva visita da fiscalização ao estabelecimento do contribuinte para se configurar regular o exercício do poder de polícia. Alternativa errada.

Gabarito: Letra A

Questão 49 – CESPE/TJ-DFT-Juiz/2016

O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa.

Comentário: Trata-se de serviço indivisível e inespecífico, não podendo ser remunerado por meio de taxa. Questão correta.

Questão 50 – CESPE/TJ-DFT-Juiz/2016

A adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto pode ser feita, mesmo em caso de identidade integral entre uma base e outra.

Comentário: De acordo com a jurisprudência do STF, é constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de terminado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra. Questão errada.

Questão 51 – CESPE/TCE-PR-Analista de Controle Externo/2016

A respeito das taxas cobradas pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios, do poder de polícia e dos serviços públicos, assinale a opção correta.
a) A utilização potencial de serviço público não poderá ser considerada fato gerador das taxas.
b) O regular exercício do poder de polícia trata dos atos do poder público que a lei tenha definido como vinculados.
c) Os serviços públicos específicos são aqueles suscetíveis de utilização, separadamente, por cada um dos seus usuários.
d) As taxas podem ser calculadas em função do capital das empresas.

e) O poder de polícia pode ser definido como a 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.

Comentário:

Alternativa A: As taxas podem ter como fato gerador a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. É o que prevê o art. 77, *caput*, do CTN. Alternativa errada.

Alternativa B: De acordo com o art. 78, par. único, 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. Veja, portanto, que tais atos não são necessariamente vinculados, podendo ser discricionários. Alternativa errada.

Alternativa C: De acordo com o art. 79, II, do CTN, os serviços públicos são específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas. Alternativa errada.

Alternativa D: O art. 77, par. único, do CTN, veda o cálculo das taxas em função do capital das empresas. Alternativa errada.

Alternativa E: É a definição parcial trazida pelo art. 78, *caput*, do CTN: 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 tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. Alternativa correta.

Gabarito: Letra E

Questão 52 – 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 53 – 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 54 – VUNESP/TJ-TJ-Juiz Substituto/2016

Com base em súmula do Supremo Tribunal Federal, é correto afirmar que é inconstitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de terminado imposto, ainda que não haja integral identidade entre uma base e outra.

Comentário: Na realidade, a jurisprudência do STF considera constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de terminado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra. Questão errada.

Questão 55 – CONSULPLAN/TJ-MG-Juiz Leigo/2015

Nos termos do Código Tributário Nacional, cabe cobrança de TAXA na hipótese de:
a) Poder de polícia.
b) Iluminação pública.
c) Segurança nacional.

d) Limpeza de logradouros.

Comentário:

Alternativa A: O exercício regular do poder de polícia pode ser exercido em contrapartida da cobrança de taxa de polícia, em razão do que dispõe o art. 145, II, da CF/88, e art. 77, do CTN. Alternativa correta.

Alternativa B: O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado por meio de taxa, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal. Alternativa errada.

Alternativa C: O serviço de segurança nacional não se trata de serviço público específico e divisível, razão pela qual não se pode cobrar taxa pela sua prestação. Alternativa errada.

Alternativa D: O serviço de limpeza de logradouros, ao contrário do serviço de coleta de lixo, não se trata de serviço público específico e divisível, razão pela qual não se pode cobrar taxa pela sua prestação. Alternativa errada.

Gabarito: Letra A

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.

PRESTE atenção	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 jusitifica 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, **caso valorizem imóveis particulares.**

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 56 – ESAF/IRB/2006

A contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas, poderá ser cobrada pelo ente executor da obra da qual os contribuintes tenham-se beneficiado, ou, no caso de omissão deste, pela União.

Comentário: Não há essa previsão de que, em caso de omissão do ente executor da obra, tal tributo pode ser cobrado pela União. Questão errada.

Questão 57 – ESAF/AFTE/PA/2002

Identifique, nas opções abaixo, o tributo cujo fundamento ético-jurídico é o não enriquecimento injusto.
a) imposto.
b) taxa.

c) empréstimo compulsório.
d) contribuição social.
e) contribuição de melhoria.

Comentário: A contribuição de melhoria é o tributo que foi previsto para que não haja enriquecimento sem causa, por parte dos contribuintes. Ora, não seria justo que o Estado dispusesse de grandes somas de dinheiro para realizar determinada obra pública, e que isso só beneficiasse parte da população. Letra E.

Questão 58 – ESAF/AFTE/MS 2001

Somente a União e os Estados podem instituir contribuições de melhoria.

Comentário: A contribuição de melhoria é um tributo de competência comum, ou seja, todos os entes federados podem instituí-la. Como a questão não mencionou os municípios, ela está errada.

Questão 59 – FCC/SEFAZ-MA-Auditor Fiscal/2016

Relativamente aos tributos de competência dos entes federados, a Constituição Federal permite apenas aos Municípios instituir e cobrar a contribuição de melhoria.

Comentário: Todos os entes federados são competentes para instituir contribuições de melhoria, e não apenas os Municípios. Questão errada.

Questão 60 – FCC/ISS-Teresina-Auditor Fiscal/2016

Um Município brasileiro foi beneficiado com as seguintes obras, no exercício de 2015:
I. Construção de uma fábrica de laticínios, por grupo econômico privado, cuja produção será destinada à exportação, e que acabou por gerar centenas de empregos para os munícipes, aumentando sensivelmente sua renda e valorizando os imóveis próximos à fábrica.
II. Implantação de uma escola e de um posto de saúde em bairro da periferia, por iniciativa do governo estadual, as quais implicaram valorização dos imóveis localizados em sua proximidade.
III. Construção de um porto fluvial pelo governo municipal, para escoar a produção de laticínios que serão produzidos no Município, o que acabou por valorizar os imóveis que circundam esse porto, em um raio de dois quilômetros.
IV. Construção de uma balança rodoviária de cargas, em rodovia municipal, para evitar o trânsito de veículos com excesso de peso nos limites do Município.

Em razão dos benefícios trazidos pela realização dessas obras, o referido Município, observada a disciplina legal estabelecida pelo Código Tributário Nacional a respeito da contribuição de melhoria, poderá lançar e cobrar esse tributo em relação a
a) I e IV, apenas.
b) II e III, apenas.
c) III, apenas.
d) I, II, III e IV.
e) II, apenas.

Comentário: Para cobrar a contribuição de melhoria, é necessário que a obra pública tenha sido realizada pelo próprio ente tributante, e que, além disso, tenha gerador valorização imobiliária.

Item I: Não se trata de obra pública. Não é cabível a cobrança de contribuição de melhoria. Item errado.

Item II: Não se trata de obra realizada pelo Município, e sim pelo Estado. Não é cabível a cobrança de contribuição de melhoria. Item errado.

Item III: Trata-se de obra realizada pelo Município e que acarretou valorização nos imóveis que circundam o referido porto. Portanto, é cabível a cobrança de contribuição de melhoria. Item correto.

Item IV: Não se trata de obra pública que tenha acarretado valorização imobiliária. Não é cabível a cobrança de contribuição de melhoria. Item errado.

Gabarito: Letra C

Questão 61 - 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 consequente 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 62 - 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 63 – FGV/PGE-RO-Analista da Procuradoria/2015

Município situado em uma região do Brasil realizou serviços e obras de rede de água potável e esgoto de certo bairro, durante o primeiro semestre de 2013, que valorizou igualmente 100 (cem) imóveis da região em R$ 40.000,00 (quarenta mil reais) cada um. O custo total da obra correspondeu a R$ 3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil reais). Após o término da obra, a municipalidade inicia a cobrança de Contribuição de Melhoria, com igual valor, de todos os 100 (cem) proprietários dos imóveis. Com base nisso, poderá ser cobrado de cada proprietário dos imóveis valorizados o valor máximo de:
a) R$ 40.000,00;
b) R$ 38.000,00;
c) R$ 37.000,00;
d) R$ 35.000,00;
e) R$ 30.000,00.

Comentário: Ora, uma questão envolvendo cálculos na prova de Direito Tributário? É bastante simples de resolver, pessoal! Sabemos que a contribuição de melhoria possui dois limites, a saber:

- Limite total: despesa realizada;
- Limite individual: valorização no imóvel do contribuinte.

Diante do exposto, não seria possível cobrar R$ 40.000,00 de todos os contribuintes, pois estouraria o limite máximo (daria R$ 4.000.000,00). Assim sendo, a forma de se resolver é dividir o valor total da obra pelo número de imóveis beneficiados, que resultaria em R$ 35.000,00. Como nenhum imóvel gerou valorização inferior a esse valor, é a resposta da questão!

Gabarito: Letra D

Questão 64 – CESPE/ TC-DF-Analista de Administração Pública /2014

O DF é competente para instituir a contribuição de melhoria, tributo que tem por finalidade fazer face ao custo de obras públicas das quais decorram valorização imobiliária.

Comentário: Deveras, a contribuição de melhoria é tributo vinculado, tendo por finalidade fazer face ao custo de obras públicas das quais decorram valorização imobiliária. Questão correta.

Questão 65 – CESPE/ PGE-PI-Procurador do Estado Substituto /2014

Por ser tributo vinculado, a contribuição de melhoria somente pode ser exigida quando realizada obra pública que proporcione a valorização de imóvel de propriedade do contribuinte, estando sua cobrança limitada pelo valor global da obra pública e, concomitantemente, pelo valor do benefício econômico auferido pelo contribuinte.

Comentário: De fato, a contribuição de melhoria é tributo vinculado, somente podendo ser exigida quando realizada obra pública que proporcione a valorização de imóvel de propriedade do contribuinte. Ademais, sua cobrança também está limitada a dois limites: valor global da obra pública (limite total) e valor do benefício econômico auferido pelo contribuinte (limite individual). Alternativa correta.

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 que é cobrada recorrentemente em concursos públicos 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.

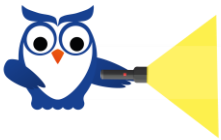
Perceba que há três pressupostos fáticos ou situações autorizadoras que justificam a cobrança de um empréstimo compulsório: despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, despesas extraordinárias decorrentes de guerra externa ou sua iminência e os investimentos públicos de caráter urgente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

Fique atento, pois algumas questões de concursos costumam abordar o tema como está na CF, 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?



O denominado "confisco de contas bancárias" perpetrado pelo Plano Collor seria um empréstimo compulsório?

Não se trata, a rigor, de confisco de contas bancárias, mas da retenção temporária dos depósitos à vista e cadernetas de poupança, que foram transferidos ao Banco Central, com a promessa de restituição em 12 parcelas.

A medida foi implantada pela Medida Provisória 168/90, convertida na Lei 8.024/90, e deve ser considerada inconstitucional sob dois argumentos:

→ Trata-se de empréstimo compulsório instituído à luz da CF/88, que não previa mais como pressuposto fático "conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo" (CTN, art. 15, III).

→ O empréstimo compulsório só pode ser instituído por meio de lei complementar, e as medidas provisórias não podem versar sobre temas reservas à lei complementar.

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.**

PRESTE atenção	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 66 – ESAF/AFRFB/2009

Em relação aos empréstimos compulsórios, é correto afirmar que é um tributo, pois atende às cláusulas que integram o art. 3º do Código Tributário Nacional.

Comentário: Não há comentários a serem feitos, depois de tudo o que já estudamos. Questão correta.

Questão 67 – ESAF/AFRFB/2009

Em relação aos empréstimos compulsórios, é correto afirmar que é espécie de confisco, como ocorreu com a retenção dos saldos de depósitos a vista, cadernetas de poupança e outros ativos financeiros, por ocasião do chamado "Plano Collor" (Lei n. 8.024/90).

Comentário: Nunca se deixe levar pelo que o examinador inventa na questão. O que importa é saber que os empréstimos compulsórios são tributos. Quando estudarmos os princípios constitucionais, veremos que o confisco é uma penalidade, e sabemos que isso os tributos estão impedidos de ser. Questão errada.

Questão 68 – ESAF/AFRFB/2009

Em relação aos empréstimos compulsórios, é correto afirmar que o conceito de 'despesa extraordinária' a que alude o art. 148, inciso I, da Constituição Federal, pode abranger inclusive aquelas incorridas sem que tenham sido esgotados todos os fundos públicos de contingência.

Comentário: Despesas extraordinárias são aquelas absolutamente necessárias, após o esgotamento dos fundos públicos, inclusive os de contingência. Questão errada.

Questão 69 – ESAF/AFRFB/2009

Em relação aos empréstimos compulsórios, é correto afirmar que se conceitua como um contrato de direito público, com a característica da obrigatoriedade de sua devolução ao final do prazo estipulado na lei de sua criação.

Comentário: Não se trata de um contrato, mas de uma obrigação instituída por lei (complementar). Se fosse contrato, o Estado estaria em condições de igualdade em relação ao particular. Questão errada.

Questão 70– 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 71 – ESAF/IRB/2006

A aplicação dos recursos provenientes de empréstimos compulsórios será preferencialmente vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Comentário: Não há tal preferência. O que o aluno deve ter em mente é que o destino dos recursos arrecadados com os empréstimo compulsórios deve ser vinculado à despesa que fundamentou a instituição do referido tributo. Questão errada.

Questão 72 – ESAF/Procurador-Fortaleza/2002

São espécies tributárias previstas na Constituição Federal: imposto, taxa, empréstimo compulsório, contribuição de melhoria, contribuição social, contribuição de intervenção no domínio econômico, contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas e compensação financeira aos Estados pela exploração de petróleo por empresas privadas.

Comentário: Nós discriminamos quais são as espécies, segundo a teoria amplamente adotada, que é a pentapartida. As espécies são: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e as demais contribuições que estão inseridas dentro das contribuições especiais. **Esqueça essa pegadinha de compensação financeira.** Isso não é tributo, ok? Questão errada.

Questão 73 – FGV/Agente Fazendário-Niterói/2015

É motivo que possibilite à União instituir empréstimo compulsório a necessidade de:
a) atender a despesas extraordinárias, decorrentes de guerra interna;
b) enfrentar conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo;
c) atender a despesas ordinárias, decorrentes de guerra interna;
d) realizar investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional;
e) atender a despesas extraordinárias, decorrentes de conflito armado no interior do país.

Comentário:

Alternativa A: Na verdade, o empréstimo compulsório não pode ser instituído para atender a necessidade de atender a despesas extraordinárias, decorrentes de guerra interna, mas tão somente de guerra externa ou sua iminência, conforme prevê o art. 148, I, da CF/88. Alternativa errada.

Alternativa B: Embora conste prevista no art. 15, III, do CTN, esta situação não foi recepcionada pela CF/88. Alternativa errada.

Alternativa C: Conforme dito, o empréstimo compulsório pode ser instituído em caso de guerra externa ou sua iminência, conforme prevê o art. 148, I, da CF/88. Alternativa errada.

Alternativa D: Trata-se de pressuposto fático previsto no art. 148, II, da CF/88. Alternativa correta.

Alternativa E: Tal situação não prevista na CF/88 como pressuposto fático para instituição de empréstimo compulsório. Alternativa errada.

Gabarito: Letra D

Questão 74 – FGV/Juiz-PA/2008

A conjuntura que exige a absorção temporária de poder aquisitivo não pode ensejar a cobrança do empréstimo compulsório pela União, tendo em vista que esse dispositivo do CTN não foi recepcionado pela Constituição Federal.

Comentário: Exatamente como dissemos. Trata-se do art. 15, III, do CTN, que não foi recepcionado pela CF/88. Questão correta.

Questão 75 – CESPE/Câmara dos Deputados-Analista Legislativo /2014

A restituição de empréstimo compulsório pode ser feita mediante a transferência de ações de empresa pública ou sociedade de economia mista, ainda que o recolhimento do tributo tenha ocorrido mediante valor pecuniário.

Comentário: A restituição de empréstimo compulsório deve ser feita na mesma espécie do que foi recolhido, ou seja, em dinheiro. Portanto, a restituição mediante transferência de ações de empresa pública ou sociedade de economia mista não pode ser feita. Questão errada.

Questão 76 – CESPE/PGE-PI-Procurador do Estado Substituto/2014

São pressupostos dos empréstimos compulsórios a ocorrência de calamidade pública, guerra, investimento público urgente e de relevante interesse nacional, e uma conjuntura econômica que exija a absorção temporária de poder aquisitivo, exigindo- se, em todos os casos, aprovação por lei complementar.

Comentário: A questão foi imprecisa, pois levou em consideração o que dispõe o CTN acerca dos empréstimos compulsórios. O art. 15, III, do CTN, que dispõe como pressuposto para instituição dessa espécie tributária a conjuntura econômica que exija a absorção temporária de poder aquisitivo, não foi recepcionado pela atual Constituição Federal. Questão errada.

Questão 77 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014

Não há previsão constitucional para a instituição de empréstimos compulsórios no caso de conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Comentário: Inobstante a previsão contida no art. 15, III, do CTN, acerca da instituição de empréstimos compulsórios no caso de conjuntura que exija a

absorção temporária de poder aquisitivo, a CF/88 não recepcionou tal dispositivo, razão pela qual a questão está 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!**

PRESTE atenção	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.**

	A alíquota da contribuição instituída pelos Estados, DF e Municípios não pode ser inferior à da União, **mas pode ser igual ou superior!**

Destaque-se que, segundo o STF (RE 573.540), **"a expressão regime previdenciário não abrange a prestação de serviços médicos, hospitalares, odontológicos e farmacêuticos"**. Nada impede, contudo, que tais serviços sejam oferecidos aos seus servidores, **desde que a adesão e a contribuição não sejam compulsórias.**

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:

TIPOS DE CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL	COMPETÊNCIA PARA INSTITUIR
Contribuições Sociais	União (**Exceção: todos os demais entes podem instituir contribuição previdenciária a ser cobrada de seus servidores**)
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

É de se destacar também que, de acordo com o STF (RE 138.284-8/CE), **as contribuições sociais são divididas da seguinte forma: contribuições de seguridade social, outras contribuições sociais e contribuições sociais gerais.** Ainda nesta aula, vamos estudar todas elas.

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.

Ademais, no caso da incidência das referidas contribuições sobre as operações de importação, **permitiu-se equiparar a pessoa natural destinatária a pessoa jurídica, na forma da lei**. É o que prevê o art. 149, § 3º, da CF/88.

Digno de nota também é o § 4º deste artigo, ao estabelecer a possibilidade de incidência monofásica de tais contribuições. A incidência monofásica se justifica em tributos cuja incidência ocorre várias vezes sobre o mesmo produto. Dessa forma, por questão de praticabilidade, **permite-se uma única incidência**.

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***".

	**Memorize:** **Seguridade Social = Saúde, Previdência e Assistência Social.**

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.

Base Econômica	Contribuição Instituída
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.



Existe distinção entre o Regime Geral de Previdência Social (RGPS) do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)?

RGPS → Regime de previdência social aplicável os trabalhadores da iniciativa privada em geral. O trabalhador contribui até a aposentadoria, momento em que passará a não incidir contribuição previdenciária sobre aposentadoria. Também não incide esse tributo sobre as pensões concedidas pelo RGPS.

RPPS → Regime de previdência social abrange apenas os servidores públicos efetivos. Cada ente federativo é competente para instituir o seu RPPS (CF, art. 149, § 1°). Neste caso, a contribuição incide não só enquanto o servidor público está na ativa, mas também quando se aposenta. Também incidirá contribuição previdenciária sobre as pensões concedidas pelo RPPS. Cabe observar que os proventos de aposentadoria e pensões somente sofrerão incidência da contribuição previdenciária sobre o valor que ultrapassar o teto estabelecido para os benefícios do RGPS.

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. Na 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.**

Por fim, julgamos relevante transcrever a ementa do julgamento do Recurso Extraordinário 573.540, no qual o STF deixa patente o seu entendimento acerca do vem a ser regime previdenciário:

> EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DOS SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICA, HOSPITALAR, ODONTOLÓGICA E FARMACEÚTICA. ART. 85 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 62/2002, DO ESTADO DE MINAS GERAIS. NATUREZA TRIBUTÁRIA. COMPULSORIEDADE. DISTRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS. ROL TAXATIVO. INCOMPETÊNCIA DO ESTADO-MEMBRO. INCONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO.
> I - É nítida a natureza tributária da contribuição instituída pelo art. 85 da Lei Complementar nº 64/2002, do Estado de Minas Gerais, **haja vista a compulsoriedade de sua cobrança**.
> (...)
> III - A competência, privativa ou concorrente, para legislar sobre determinada matéria não implica automaticamente a competência para a instituição de tributos. Os entes federativos somente podem instituir os impostos e as contribuições que lhes foram expressamente outorgados pela Constituição.
> IV - **Os Estados-membros podem instituir apenas contribuição que tenha por finalidade o custeio do regime de previdência de seus servidores**. **A expressão "regime previdenciário" não abrange a prestação de serviços médicos, hospitalares, odontológicos e farmacêuticos.**
>
> (STF, Plenário, RE 573.540/MG, Rel. Min. Gilmar Mendes, Julgamento em 14/04/2010)

Entendamos a situação: o Estado de Minas Gerais instituiu contribuição para o custeio dos serviços de assistência médica, hospitalar, odontológica e farmacêutica. Não se nega a compulsoriedade da referida contribuição, possuindo natureza tributária.

Contudo, o objeto do julgamento é a incompetência dos Estados para instituir outra contribuição especial, que não seja a destinada ao custeio do regime de previdência de seus servidores. Nesse contexto, ficou definido que a **expressão "regime previdenciário" não abrange a prestação de serviços médicos, hospitalares, odontológicos e farmacêuticos**.

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.

PRESTE atenção	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 relembre 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.**

4.5.1.3.1 – Natureza Jurídica do FGTS

Existem fortes controvérsias sobre qual seria a natureza jurídica da contribuição dos empregadores ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), se tributária ou não. Para fins de concursos públicos, é importante saber que existem as seguintes contribuições ao FGTS:

- **Lei 8.036/90:** Contribuição tradicional, correspondente a 8% da remuneração paga pelo empregador ao trabalhador;

- **Lei Complementar 110/01:** Contribuição correspondente a 10% sobre o montante de todos os depósitos realizados ao FGTS durante o período do contrato de trabalho, em caso de despedida de empregado sem justa causa. É a denominada multa de 10% do FGTS.

Observação: A LC 110/01 também instituiu outra contribuição devida pelos empregadores à alíquota de 0,5% sobre a remuneração devida mensalmente a cada trabalhador. Contudo, esta, por expressa disposição na referida lei complementar, foi devida pelo prazo de 60 meses, a contar de sua exigibilidade, que se iniciou em 2002. Por conseguinte, não é mais devida atualmente.

A contribuição tradicional ao FGTS, instituída pela Lei 8.036/90, não se caracteriza como tributo, em razão de os recursos não serem destinados ao Estado, mas sim aos próprios trabalhadores. Nesse sentido, o Plenário do STF, em 1987, formulou decisão no âmbito do RE 100.249-S/SP, cuja ementa foi parcialmente transcrita abaixo:

> Fundo de Garantia por Tempo de Serviço. Sua natureza jurídica. Constituição, art. 165, XIII. Lei nº 5.107, de 13.9.1966.
>
> **As contribuições para o FGTS não se caracterizam como crédito tributário ou contribuições a tributo equiparáveis**. Sua sede está no art. 165, XIII, da Constituição. Assegura-se ao trabalhador estabilidade, ou fundo de garantia equivalente. Dessa garantia, de índole social, promana, assim, a exigibilidade pelo trabalhador do pagamento do FGTS, quando despedido, na forma prevista em lei. Cuida-se de um direito do trabalhador. Dá-lhe o Estado garantia desse pagamento. A contribuição pelo empregador, no caso, deflui do fato de ser ele o sujeito passivo da obrigação, de **natureza trabalhista e social**, que encontra, na regra constitucional aludida, sua fonte.
> (...)
>
> (STF, RE 100.249-2/SP, Plenário, Rel. p/ Acórdão Min. Néri da Silveira, DJU 01/07/1988)

Observação: A contribuição ao FGTS foi originalmente instituída pela Lei 5.107/66. Mesmo assim, tal posicionamento da Suprema Corte foi reiteradamente adotado após a CF/88.

Diferentemente da aludida contribuição instituída pela Lei 8.036/90, as contribuições instituídas pela LC 110/01 tiveram como objetivo o pagamento da atualização monetária das contas vinculadas de FGTS, que, por conta do Plano Verão e Plano Collor, sofreram expurgos. Não se trata, pois, de contribuições decorrentes de contrato de trabalho.

Assim, no julgamento das ADIs 2.556 e 2.568, o STF decidiu pela constitucionalidade da contribuição de 10%, entendendo que houve perda de objeto, no que se refere à contribuição de 0,5%, já extinta, por expressa disposição legal. Posteriormente, quando do julgamento das ADIs, foi reforçada a natureza tributária da contribuição, tanto é que a submete ao princípio constitucional tributário, previsto no art. 150, III, "b", da CF (princípio da anterioridade nonagesimal):

(...)
A **segunda contribuição criada pela LC 110/2001**, calculada à alíquota de cinco décimos por cento sobre a remuneração devida, no mês anterior, a cada trabalhador, **extinguiu-se por ter alcançado seu prazo de vigência** (sessenta meses contados a partir da exigibilidade – art. 2º, §2º da LC 110/2001). Portanto, houve a perda superveniente dessa parte do objeto de ambas as ações diretas de inconstitucionalidade. **Esta Suprema Corte considera constitucional a contribuição prevista no art. 1º da LC 110/2001**, desde que respeitado o prazo de anterioridade para início das respectivas exigibilidades (art. 150, III, b da Constituição).
(...)

(STF, ADI 2.556/DF, Plenário, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Julgamento em 13/06/2012)

Observação: Em sede de cautelar, julgada em 2002, o STF entendeu tratar-se de contribuições sociais gerais.

Não obstante toda a explanação acima acerca da conturbada natureza jurídica das contribuições ao FGTS, há os que entendem que as contribuições instituídas pela LC 110/01 se sujeitam ao mesmo regime jurídico da contribuição instituída pela Lei 8.036/90, de forma que, se aquelas são consideradas tributos, esta também deveria o ser. Controvérsias à parte, o tema deve ser levado para a prova com muito cuidado, lembrando-se, ainda, de que o STJ possui súmula vigente, que, se cobrada literalmente, pode ser considerada correta pela banca examinadora:

Súmula STJ 353 - As disposições do Código Tributário Nacional não se aplicam às contribuições para o FGTS.

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.

Vejamos 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 Vinculante 41), **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 no concurso público, e não ficar perdendo tempo divagando em assuntos que não vão significar pontos em 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?

Por fim, um dos pontos mais importantes deste tópico é o julgado abaixo, que demonstra os entendimentos do STF a respeito dessa contribuição. Prestem atenção:

*"I - **Lei que restringe os contribuintes da COSIP aos consumidores de energia elétrica do município não ofende o princípio da isonomia, ante a impossibilidade de se identificar e tributar todos os beneficiários do serviço de iluminação pública.***
*II - **A progressividade da alíquota**, que resulta do rateio do custo da iluminação pública entre os consumidores de energia elétrica, **não afronta o princípio da capacidade contributiva.***
*III - **Tributo de caráter sui generis**, que não se confunde com um imposto, porque sua receita se destina a finalidade específica, nem com uma taxa, por não exigir a contraprestação individualizada de um serviço ao contribuinte.*
*IV - **Exação que, ademais, se amolda aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.***
V - Recurso extraordinário conhecido e improvido."

(Pleno, RE 573.675-SC, rel. Min. Ricardo Lewandowski)

Vamos entender melhor o que a Suprema Corte quis dizer com essas afirmações. Em primeiro lugar, é possível identificar os usuários do serviço de iluminação pública? Essa é uma tarefa nada fácil. Portanto, para o STF, não ofende o princípio da isonomia a lei que restringir os contribuintes da COSIP aos consumidores de energia elétrica.

Além disso, de acordo com o Tribunal, não é considerada afronta ao princípio da capacidade contributiva a progressividade da alíquota da referida contribuição. Ora, como ainda vamos estudar, tal princípio assevera que as pessoas devem ser tributadas de acordo com a sua situação financeira.

Portanto, nada mais justo do que cobrar mais tributos de quem consome mais energia elétrica. Afinal, podemos pressupor que aqueles que gastam mais energia elétrica possuem condição financeira melhor.

Essa é a lógica da progressividade de alíquotas. Aqueles que possuem maiores gastos com energia elétrica podem contribuir **proporcionalmente** mais do que os demais.

Enfim, **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 contribuições cobradas pela OAB NÃO são consideradas tributos.** No entanto, as anuidades cobradas pelos demais conselhos de fiscalização profissionais 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. Por essa razão, não há que se falar em compulsoriedade e, consequentemente, em natureza tributária. 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, que era compulsória antes da reforma trabalhista ocorrida em 2017. O próprio Supremo Tribunal Federal (MS 28.465)

já reconheceu a natureza tributária da exação, como sendo uma contribuição social, e amoldando-se à definição de tributo, prevista no já estudado art. 3º, do CTN.

Trata-se da cobrança de um valor correspondente à remuneração de um dia de trabalho dos empregados. As entidades sindicais figuram como destinatárias desses recursos, **motivo pelo qual torna-se totalmente inadequado nomeá-la "imposto sindical"**, uma vez que há vinculação em relação ao destino da sua arrecadação.

De qualquer modo, como comentamos, a reforma trabalhista estabelecida pela Lei 13.467/2017 **pôs fim à compulsoriedade da referida contribuição**, alterando a redação dos arts. 578 e 579, da CLT, os quais passaram a exigir prévia e expressa autorização para o seu desconto:

> *Art. 578. As contribuições devidas aos sindicatos pelos participantes das categorias econômicas ou profissionais ou das profissões liberais representadas pelas referidas entidades serão, sob a denominação de contribuição sindical, pagas, recolhidas e aplicadas na forma estabelecida neste Capítulo,* ***desde que prévia e expressamente autorizadas****. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)*
>
> *Art. 579. O desconto da contribuição sindical* ***está condicionado à autorização prévia e expressa*** *dos que participarem de uma determinada categoria econômica ou profissional, ou de uma profissão liberal, em favor do sindicato representativo da mesma categoria ou profissão ou, inexistindo este, na conformidade do disposto no art. 591 desta Consolidação. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)*

Diversas ações diretas de inconstitucionalidade foram ajuizadas no Supremo Tribunal Federal, questionando a referida alteração legislativa que pôs fim à cobrança compulsória da contribuição sindical, sob as mais diversas alegações.

Por enquanto, o que você precisa saber para concursos públicos é que **não há que se falar em contribuição sindical como tendo natureza tributária a partir da Lei 13.467/2017**, pois a compulsoriedade não está mais presente nesta prestação pecuniária, não mais se adequando à definição de tributo.



Questão 78 – ESAF/PGFN-Procurador da Fazenda Nacional/2015

A contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública pode ser instituída
a) por Estados, Municípios e Distrito Federal.
b) como imposto adicional na fatura de consumo de energia elétrica.
c) mediante a utilização de elemento próprio da mesma base de cálculo de imposto.
d) somente por Lei Complementar.
e) para cobrir despesas de iluminação dos edifícios públicos próprios.

Comentário:

Alternativa A: A competência para instituição da COSIP pertence apenas aos Municípios e Distrito Federal. Alternativa errada.

Alternativa B: Não se trata de imposto, e sim de contribuição. Alternativa errada.

Alternativa C: Não há vedação à utilização de elemento próprio da base de cálculo de imposto na COSIP, como ocorre com as taxas. Portanto, é plenamente possível a situação apresentada nesta assertiva. Alternativa correta.

Alternativa D: A contribuição pode ser instituída por lei ordinária, já que o art. 149-A, da CF/88, não reservou tal tema à lei complementar. Alternativa errada.

Alternativa E: A contribuição é instituída para cobrir despesas com iluminação pública, e não com iluminação dos edifícios públicos próprios. Alternativa errada.

Gabarito: Letra C

Questão 79 – ESAF/AFRFB/2012-Adaptada

Considerando decisões emanadas do STF sobre o princípio da isonomia, julgue o seguinte item: A progressividade da alíquota, que resulta do rateio do custo da iluminação pública entre os consumidores de energia elétrica, não afronta o princípio da isonomia.

Comentário: Como estudamos, a progressividade da alíquota, que resulta do rateio do custo da iluminação pública entre os consumidores de energia elétrica, não afronta o princípio da capacidade contributiva. Sendo assim, a questão está correta.

Questão 80 – ESAF/AFRFB/2012 - Adaptada

Com relação ao entendimento do STF sobre as contribuições sociais gerais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, julgue o item seguinte: A sujeição de vencimentos e de proventos de aposentadoria e pensões concedidos pelo RPPS à incidência de contribuição previdenciária constitui ofensa ao direito adquirido no ato de aposentadoria.

Comentário: A EC 41/2003 introduziu o § 18, no art. 40, da CF/88 a obrigação de que os servidores públicos inativos e os pensionistas também contribuam com a previdência. A questão aborda a decisão do STF, na ADI 3.105, em que o entendimento da Suprema Corte foi o de que não há ofensa ao direito adquirido a sujeição dos vencimentos e proventos à contribuição previdenciária.

Diferentemente do que ocorre com o regime de previdência dos servidores públicos titulares de cargo efetivo (Regime Próprio de Previdência Social ou RPPS), no Regime Geral de Previdência Social (RGPS) do qual fazem parte os trabalhadores em geral, os vencimentos e proventos não estão submetidos à contribuição previdenciária, em decorrência do disposto no art. 195, II, da CF/88. Questão errada.

Questão 81 – ESAF/AFRFB/2012

Com relação ao entendimento do STF sobre as contribuições sociais gerais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, julgue o item seguinte: Não se pode prescindir de lei complementar para a criação das contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais.

Comentário: As únicas contribuições especiais que devem ser criadas por lei complementar são aquelas denominadas "residuais". Além disso, a previsão é de que apenas as contribuições para seguridade social possam ser residuais. Portanto, não há possibilidade de haver CIDEs ou contribuições corporativas residuais. Ok? Analisando a questão, ao dizer que não se pode prescindir, o examinador afirma que é indispensável a lei complementar para criar as referidas contribuições, o que é errado, como acabamos de dizer. Questão errada.

Questão 82 – ESAF/MDIC/2012

Alterar a finalidade da exigência de uma contribuição para a seguridade social significa alterar a própria exigência, o que a faz deixar de ter fundamento constitucional, não podendo subsistir.

Comentário: Como as contribuições sociais são tributos finalísticos, ao se alterar a finalidade da exação, altera-se sim a própria exigência. Contudo, não necessariamente deixará de ter fundamento constitucional, pois se a nova finalidade estiver prevista na Magna Carta, ela poderá ser aceita como outro tributo. Questão errada.

Questão 83 – ESAF/MDIC/2012

É vedado que impostos e contribuições possuam idêntica base de cálculo.

Comentário: Não é isso o que a CF e o CTN dizem. Na verdade, o que não é permitido é que as taxas tenham base de cálculo própria de imposto. Questão errada.

Questão 84 – ESAF/MDIC/2012

Nas contribuições especiais, haverá sempre a identidade entre o sujeito ativo e a pessoa jurídica destinatária dos recursos e que terá a obrigação de lhes dar a finalidade que fundamente a sua instituição.

Comentário: Nem sempre haverá essa identidade, tendo em vista que, em alguns casos, a União faz a cobrança do tributo e destina a terceiros, como é o caso das contribuições parafiscais. Questão errada.

Questão 85 – ESAF/MDIC/2012

A referibilidade é um traço que caracteriza as contribuições, assim como os demais tributos.

Comentário: O fato de a referibilidade ser ou não uma características das contribuições é muito controverso na doutrina. Contudo, de uma coisa temos certeza e é o que invalida a questão: a referibilidade não é aplicável a todos os tributos, como afirma sua redação. Por exemplo, os impostos tem como fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal relativa ao contribuinte. Questão errada.

Questão 86 – ESAF/AFRFB/2012

Sobre competência concorrente da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, norma que pretendesse fixar alíquota mínima igual à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos na União, para a contribuição a ser cobrada pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário, seria inconstitucional por contrariar o pacto federativo.

Comentário: O § 1º do art. 149 da CF/88 assevera que as alíquotas das contribuições previdenciárias, cobradas dos servidores dos Estados, DF e Municípios, não podem ser inferiores àquelas cobradas pela União dos seus servidores. Se a alíquota mínima é igual, nunca será inferior, concordam? Portanto, não há qualquer sombra de inconstitucionalidade em tal previsão. Questão errada.

Questão 87 – ESAF/AFRFB/2012

A expressão "regime previdenciário" de seus servidores, a ensejar a instituição de contribuição pelos Estados-membros, não abrange a prestação de serviços médicos, hospitalares, odontológicos e farmacêuticos.

Comentário: No entendimento da Suprema Corte, tal expressão não abrange outros serviços, se restringindo apenas à previdência social. Contudo, nada impede que tais serviços possam ser prestados aos servidores, desde que a adesão e a contribuição não sejam compulsórias. Questão correta.

Questão 88 – ESAF/AFRFB/2012

Os Estados-membros podem instituir apenas contribuição que tenha por finalidade o custeio do regime de previdência de seus servidores.

Comentário: Exatamente. Aos Estados só é permitido instituir, a título de contribuição especial, a contribuição previdenciária cobrada de seus servidores. Questão correta.

Questão 89 – ESAF/ATA/MF/2009

Além das inúmeras contribuições sociais instituídas no texto da Constituição Federal, há possibilidade de instituição de novas espécies de contribuição social? Assinale a assertiva que responde incorretamente à pergunta formulada.
a) Pode haver contribuição social com o mesmo fato gerador de outra já existente.
b) O rol de contribuições sociais não é taxativo.

c) Há previsão constitucional de competência residual.
d) A diversidade da base de financiamento permite outras contribuições sociais.
e) A União pode instituir outras contribuições sociais.

Comentário: Analisemos cada uma das assertivas propostas pela ESAF:

Alternativa A: Não pode haver nova contribuição social com o mesmo fato gerador de outra já existente. Item errado.

Alternativa B: De fato, o rol de contribuições sociais não é taxativo. Item correto.

Alternativa C: Sim, há previsão constitucional de competência residual, no entanto, apenas para a União. Item correto.

Alternativa D: Exatamente. A diversidade da base de financiamento (art. 194, VI, da CF/88), está relacionada com a competência residual, para que a União institua outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social. Item correto.

Alternativa E: Item correto, com base nas explicações das demais assertivas.

Gabarito: Letra A

Questão 90 – ESAF/AFRFB/2009 - Adaptada

Segundo o art. 195, caput, da Constituição Federal, a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das contribuições sociais que enumera. Nesse sentido, julgue a assertiva a seguir: o financiamento da seguridade social se dará por toda a sociedade, revela-se o caráter solidário de tal financiamento. Todavia, as pessoas físicas e jurídicas somente podem ser chamadas ao custeio em razão da relevância social da seguridade se tiverem relação direta com os segurados ou se forem, necessariamente, destinatárias de benefícios.

Comentário: Não necessariamente é preciso ser destinatário do benefício para contribuir com a seguridade social. Questão errada.

Questão 91 – ESAF/MDIC/2012

No caso da contribuição de intervenção no domínio econômico, é considerada inconstitucional a lei orçamentária no que implique desvio dos recursos das contribuições para outras finalidades que não as que deram ensejo à sua instituição e cobrança.

Comentário: A CIDE é um tributo de arrecadação vinculada. Nesse sentido, a lei que desvie os recursos arrecadados por essa contribuição a outras finalidades que não as que deram ensejo à sua instituição será inconstitucional. Questão correta.

Questão 92 – ESAF/AFRFB/2009

A Constituição Federal prevê a possibilidade da criação, exclusivamente por lei, de 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.

Comentário: Trata-se da possibilidade de se instituir a CIDE-Combustíveis, prevista no art. 177, § 4º, da CF/88. Questão correta.

Questão 93 – ESAF/AFRFB/2009

Para a instituição de contribuições ordinárias (nominadas) de seguridade social, quais sejam, as já previstas nos incisos I a IV do art. 195 da Constituição, basta a via legislativa da lei ordinária, consoante o entendimento pacificado do Supremo Tribunal Federal.

Comentário: Apenas as contribuições residuais necessitam de lei complementar, não se aplicando o mesmo rigor às contribuições nominadas, ou seja, aquelas previstas no *caput* do art. 195 da CF/88. Questão correta.

Questão 94 – ESAF/AFRFB/2009-Adaptada

Segundo o art. 195, caput, da Constituição Federal, a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das contribuições sociais que enumera. Nesse sentido, julgue a assertiva a seguir: a solidariedade não autoriza a cobrança de tributo sem lei, não autoriza exigência de quem não tenha sido indicado por lei como sujeito passivo de obrigação tributária, e não autoriza que seja desconsiderada a legalidade estrita que condiciona o exercício válido da competência relativamente a quaisquer tributos.

Comentário: Não há problemas na questão, pois, de fato, a solidariedade não autoriza a cobrança de tributo sem lei, nem tampouco as demais afirmações feitas na questão, estando, portanto, correta.

Questão 95 – ESAF/PGFN-Procurador da Fazenda Nacional/2007

Contribuição previdenciária classifica-se como contribuição social.

Comentário: As contribuições previdenciárias fazem parte do grupo das contribuições destinadas a custear a seguridade social. Portanto, podemos classificá-las como contribuições sociais e, ainda, como contribuições especiais. Questão correta.

Questão 96 – ESAF/AFRF/2005

Podem os Municípios instituir contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, cobrando-a na fatura de consumo de energia elétrica?

Comentário: Consoante o disposto no parágrafo único do art. 149-A, da CF/88, faculta-se a cobrança da COSIP na fatura de consumo de energia elétrica. Questão correta.

Questão 97 – FCC/SEFAZ-MA-Auditor Fiscal/2016

Relativamente aos tributos de competência dos entes federados, a Constituição Federal autoriza a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a instituir impostos, taxas, contribuições sociais e de melhoria, cabendo somente à União instituir empréstimos compulsórios.

Comentário: As contribuições sociais, em regra, são de competência da União, além dos empréstimos compulsórios, evidentemente. Dessa forma, não se pode dizer que todos os entes podem instituir indistintamente contribuições sociais. Quanto aos empréstimos compulsórios, realmente, somente a União pode instituí-los. Questão errada.

Questão 98 – FGV/ISS-Cuiabá/2016

A Constituição Federal de 1988 autoriza a instituição de novas contribuições de seguridade social, destinadas a garantir a sua manutenção ou expansão. As opções a seguir apresentam os requisitos para a instituição de novas contribuições de seguridade social, à exceção de uma. Assinale-a.
a) Ser instituída por lei complementar.
b) Ser não cumulativa.
c) Ser instituída pela União.
d) Ter fato gerador distinto das contribuições sociais já previstas na Constituição Federal.
e) Ter base de cálculo distinta dos impostos já previstos na Constituição Federal.

Comentário: A instituição de novas contribuições de seguridade social deve respeitar as regras previstas no art. 154, I, da CF/88, que dizem respeito aos impostos residuais. Assim sendo, elas devem ser instituídas em lei complementar, devem ser não cumulativas e, além disso, não podem ter fato

gerador ou base de cálculo próprios das demais contribuições previstas na CF/88.

Não obstante o dispositivo mencione a inovação do fato gerador e base de cálculo para os impostos, o STF entende que, ao instituir novas contribuições, o critério de diferenciação deve ocorrer em relação às demais contribuições.

Portanto, o erro da Letra E está em afirmar que a base de cálculo da contribuição residual deve ser distinta dos impostos já previstos na Constituição Federal.

Gabarito: Letra E

Questão 99 – FGV/Agente Fazendário-Niterói/2015

Conforme previsão constitucional, a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública pode:
a) ser cobrada na fatura de consumo de energia elétrica;
b) ser instituída pela União e pelos Estados;
c) ter alíquotas máximas e mínimas fixadas pelo Senado Federal;
d) ser cobrada no mesmo exercício financeiro em que seja publicada a lei que a instituir;
e) ter suas alíquotas aumentadas por decreto.

Comentário:

Alternativa A: De fato, a COSIP pode ser cobrada na fatura de consumo de energia elétrica. Alternativa correta.

Alternativa B: A COSIP somente pode ser instituída pelos Municípios e pelo Distrito Federal. Alternativa errada.

Alternativa C: Não há qualquer regra nesse sentido na CF/88. Alternativa errada.

Alternativa D: Em razão do princípio da anterioridade anual, a COSIP não pode ser cobrada no mesmo exercício financeiro em que seja publicada a lei que a instituir. Alternativa errada.

Alternativa E: Em cumprimento ao princípio da legalidade tributária, a COSIP não pode ter suas alíquotas aumentadas por decreto, mas apenas por meio de lei. Alternativa errada.

Gabarito: Letra A

Questão 100 – FGV/AFRE-RJ/2011

A instituição de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, é de competência exclusiva da União.

Comentário: A questão foi parcialmente copiada do *caput* do art. 149, da CF/88 (não se esqueça da competência estadual, distrital e municipal para instituir contribuições previdenciárias a serem cobradas de seus servidores). Portanto, está correta.

Questão 101 – FGV/AFRE-RJ/2009

Com relação à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), assinale a afirmativa incorreta.
a) Não poderá incidir sobre receitas de exportação.
b) Não poderá incidir sobre a importação de produtos estrangeiros.
c) Poderá incidir sobre a importação de serviços.
d) Poderá ter alíquota ad valorem tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação.
e) Poderá ter alíquota específica tendo por base a unidade de medida adotada.

Comentário: Vamos nos lembrar das características das contribuições sociais e das CIDEs: **não incidirão sobre receitas de exportação, incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços e poderão ter alíquotas *ad valorem* ou específicas**. Diante de tais informações, a única alternativa incorreta é a Letra B.

Questão 102 – FGV/AFRE-RJ/2009

Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de atuação nas respectivas áreas.

Comentário: A competência para instituir as contribuições especiais é exclusiva da União, com algumas exceções. Assim, com base no art. 149, da CF/88, os Estados, o DF e os Municípios não possuem competência para instituir contribuições de intervenção no domínio econômico, por exemplo. Questão errada.

5 – CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS SEGUNDO A DOUTRINA

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 ao fato gerador ou hipótese de incidência

Nós já estudamos essa classificação no decorrer da aula, você está lembrado? Grosso modo, podemos entender que a diferença entre fato gerador e hipótese de incidência é que esta é uma previsão abstrata, na lei, e aquele já foi concretizado no mundo real. Por exemplo, quando a lei estabelece que o fato gerador do imposto de renda é auferir renda, essa é a hipótese de incidência. O fato gerador ocorre quando o funcionário de uma empresa recebe o seu salário. 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) **Grave isso!**

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, § 2° 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.

Há quem entenda 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, têm como característica 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 de alíquotas

Primeiramente, precisamos saber que, **em regra**, **um tributo é calculado pela multiplicação da sua base de cálculo pela alíquota**. Assim, por exemplo, um tributo que tenha base de cálculo de R$ 100,00 e alíquota de 5%, será devido no valor de R$ 5,00. Correto? Ok!

Com base nesse raciocínio, se a alíquota for invariável, isto é, 5%, independentemente da variação da base de cálculo, para mais ou para menos, teremos um **tributo proporcional**.

Contudo, se a alíquota variar conforme a variação da base de cálculo, poderemos ter um tributo progressivo ou regressivo, a depender da forma como a alíquota se comporta com a alteração da base de cálculo.

Assim, caso o aumento da base de cálculo implique aumento da alíquota, teremos um **tributo progressivo**, como ocorre, por exemplo, com o imposto de renda das pessoas físicas, em que há uma tabela com diversas alíquotas. O resultado é que as pessoas com maiores rendimentos pagam um imposto maior, e não apenas proporcional.

Por outro lado, caso o aumento da base de cálculo ocasione a redução da alíquota do tributo, teremos um **tributo regressivo**, que não é comum, mas teoricamente deve ser estudado. Se o imposto de renda fosse progressivo, as pessoas que auferissem maiores rendimentos se submeteriam a uma curiosa incidência inferior.



O tributo proporcional pode gerar um efeito regressivo sobre a renda das pessoas.

Imagine que um computador seja vendido por R$ 5.000,00 e que sobre tal venda incida ICMS, à alíquota hipotética de 10%. Isso faria com que o imposto devido resultasse no valor de R$ 500,00. Agora imagine que duas pessoas compram o mesmo computador, mas que a primeira tenha uma renda de R$ 10.000,00 mensais, e que a segunda tenha uma renda de R$ 5.000,00 mensais. Observe que o consumo do mesmo produto resultaria no comprometimento de 5% da renda da primeira pessoa para o pagamento do imposto, e 10% da renda da segunda pessoa.

Concluímos, portanto, que o consumo do mesmo produto gera uma tributação mais onerosa sobre a renda das pessoas que possuem menor capacidade contributiva, **o que seria um efeito regressivo**.

Por fim, fazemos referência ao momento em que comentamos que "em regra" um tributo é calculado pela multiplicação da sua base de cálculo pela alíquota, pois teoricamente poderíamos ter um **tributo fixo**, isto é, um valor fixo independentemente de qualquer base de cálculo.

Vídeo Extra: Com objetivo de tornar nossa aula ainda mais didática, eu gravei um vídeo tratando sobre este assunto. Para visualizá-lo, basta ler o QR Code abaixo com a câmera do seu smartphone, utilizando um aplicativo de leitura de QR Codes.





Questão 103 – ESAF/MPOG-APO/2015

Denomina-se como tributo indireto aquele que comporte, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro da tributação desde o denominado contribuinte de fato para sobre o denominado contribuinte de direito.

Comentário: Na verdade, no caso dos tributos indiretos, não é o contribuinte de direito que assume o encargo financeiro, mas sim o contribuinte de fato, exatamente o contrário do que foi afirmado na assertiva. Questão errada.

Questão 104 – ESAF/AFRFB/2014

Na medida em que se pode, através do manejo das alíquotas do imposto de importação, onerar mais ou menos o ingresso de mercadorias estrangeiras no território nacional, até o ponto de inviabilizar economicamente determinadas operações, revela-se o potencial de tal instrumento tributário na condução e no controle do comércio exterior.

Comentário: O imposto de importação é nítido tributo extrafiscal. Sendo assim, o Estado pode se valer de suas características para restringir a entrada de determinadas mercadorias no território nacional. Questão correta.

Questão 105 – ESAF/AFRFB/2014

Por meio da tributação extrafiscal, não pode o Estado intervir sobre o domínio econômico, manipulando ou orientando o comportamento dos destinatários da norma a fim de que adotem condutas condizentes com os objetivos estatais.

Comentário: A tributação extrafiscal tem justamente como objetivo intervir no domínio econômico, como é o caso das CIDEs. Logo, a questão está errada.

Questão 106 – ESAF/AFRFB/2014

A extrafiscalidade em sentido próprio engloba as normas jurídico-fiscais de tributação (impostos e agravamento de impostos) e de não tributação (benefícios fiscais).

Comentário: A banca cobra as palavras do autor Nabais, segundo o qual a extrafiscalidade em sentido próprio engloba tanto as normas jurídico-fiscais de tributação como as de não tributação. Questão correta.

Questão 107 – ESAF/AFRFB/2014

Não existe, porém, entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão somente a fiscalidade ou a extrafiscalidade. Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro.

Comentário: Conforme aprendemos, não existe tributo totalmente fiscal, nem totalmente extrafiscal, sempre ambos estão presentes, havendo apenas a predominância de um sobre o outro. Questão correta.

Questão 108 – FGV/Pref. Osasco-SP-Agente Fiscal/2014

São espécies de tributos os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais. No que se refere à classificação dos tributos, é correto afirmar que:
a) no caso de tributos não vinculados, a cobrança depende de uma atuação estatal em relação ao contribuinte;
b) são indiretos os tributos em que o contribuinte não tem possibilidade de transferir o ônus econômico da carga fiscal;
c) tributos progressivos ou regressivos são aqueles cujas alíquotas aumentam ou diminuem de acordo com critério específico;
d) são denominados extrafiscais os tributos cujo principal objetivo é a arrecadação de recursos para custeio de atividades específicas realizadas paralelamente às funções próprias do Estado, como a fiscalização do exercício de profissões ou a Seguridade Social;
e) a instituição de tributos reais deve observar o princípio da capacidade contributiva, enquanto os pessoais estão desobrigados dessa observância.

Comentário:

Alternativa A: É justamente no caso dos tributos vinculados que a cobrança depende de uma atuação estatal em relação ao contribuinte. Alternativa errada.

Alternativa B: Na verdade, são considerados indiretos os tributos em que o contribuinte tem possibilidade de transferir o ônus econômico da carga fiscal. Alternativa errada.

Alternativa C: De fato, são tributos progressivos ou regressivos aqueles cujas alíquotas aumentam ou diminuem de acordo com aumento em sua base de cálculo. Alternativa correta.

Alternativa D: A banca conceituou os tributos parafiscais. Os tributos extrafiscais estão relacionados à finalidade, que tem por objetivo estimular ou desestimular o comportamento dos contribuintes em determinada situação. Alternativa errada.

Alternativa E: De acordo com o art. 145, § 1º, da CF/88, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Alternativa errada.

Gabarito: Letra C

Nossa aula chegou ao fim! Espero que tenha gostado. ☺

Caso ainda não tenha se matriculado neste curso, fica o convite para caminharmos juntos nas próximas aulas rumo à aprovação!

Bons estudos!



Prof. Fábio Dutra
Email: fabiodutra08@gmail.com
Facebook: http://www.facebook.com/ProfFabioDutra
Periscope: @ProfFabioDutra

6 – LISTA DAS QUESTÕES COMENTADAS NA AULA

Questão 01 – 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 02 – ESAF/MPOG-Analista Técnico de Políticas Sociais/2012

Quanto ao conceito de tributo pode-se afirmar, exceto:
a) a cobrança do tributo é atividade plenamente vinculada, não deixando margem à discricionariedade do agente público.
b) tributo é prestação pecuniária em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir.
c) o tributo é prestação que não pode se constituir em sanção de ato ilícito.
d) o tributo só pode ser criado por lei, mas existem exceções como os impostos de importação e o imposto sobre produtos industrializados, que podem ser criados por decreto.
e) o dever de pagar o tributo é imposto pela lei, independentemente da vontade das partes envolvidas.

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 – 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 05 – 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 06 – 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 07 – ESAF/ISS-NATAL/2008

A Lei Complementar n. 104/2001, ao permitir a dação em pagamento de bens imóveis, como forma de extinção do crédito tributário, promoveu a derrogação do art. 3º do CTN, que confere ao tributo uma prestação pecuniária em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir.

Questão 08 – ESAF/MPC/TCE/GO/2007

Excepcionalmente é admitido no direito brasileiro o tributo *in labore* nas contribuições de melhoria quando a obra pública for realizada pelo próprio sujeito passivo tributário.

Questão 09 – ESAF/GEFAZ-MG/2005

Assinale a opção correta.
a) Na atividade de cobrança do tributo a autoridade administrativa pode, em determinadas circunstâncias, deixar de aplicar a lei.
b) Não é preciso lei para exigir um tributo.
c) O tributo se caracteriza também pelo fato de não resultar da aplicação de uma sanção por um ato ilícito.
d) A prestação do tributo não é obrigatória.
e) A destinação da arrecadação com o tributo determina sua natureza.

Questão 10 – ESAF/AFPS/2002

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.

Questão 11 – CESPE/TRE-PE-Analista Judiciário/2017

A respeito de tributo, assinale a opção correta.
a) É vedado o pagamento de tributos com títulos da dívida mobiliária.
b) Tributo deve ser criado por lei ou por qualquer norma que tenha força de lei.
c) O tributo pode ser instituído por procedimentos administrativos que não sejam proibidos por lei.

d) O tributo constitui direito real do Estado perante o contribuinte.
e) A vontade do sujeito passivo é irrelevante na relação tributária.

Questão 12 – 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 13 – 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 14 – 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 15 – 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 16 – 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 17 – 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 18 – ESAF/IRB/2004

A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação.

Questão 19 – ESAF/AFRFB/2009

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

Questão 20 – ESAF/AFTM/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 21 – ESAF/IRB/2006

Os impostos terão, sempre que possível, caráter pessoal e base de cálculo diversa das taxas.

Questão 22 – 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 23 – ESAF/PROC. FORTALEZA/2002

Sempre que possível, os tributos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Questão 24 – ESAF/AFPS/2002

Tributo é um gravame cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Questão 25 – FGV/CODEMIG-Contador/2015

O tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, é:
a) contribuição de melhoria;
b) imposto;
c) taxa;
d) royaltie;
e) participação especial.

Questão 26 – FGV/Câmara Municipal de Recife-PE-Assessor Jurídico/2014

Tributo não vinculado é aquele que tem por fato gerador uma situação que independe de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte, diz-se um "tributo não vinculado". Nesse sentido, é "tributo não vinculado":
a) o IPTU;
b) a taxa de fiscalização;
c) a contribuição de melhoria;
d) a taxa de melhoramento dos aeroportos;
e) a taxa de limpeza pública.

Questão 27 – ESAF/ANAC-Especialista em Regulação/2016

Pode ser remunerado por taxa o serviço de
a) iluminação pública.
b) coleta de lixo.
c) segurança pública.
d) limpeza pública de vias e logradouros.
e) saúde pública.

Questão 28 – ESAF/MPOG-APO/2015

A espécie tributária "taxa" pode ter como fato gerador, legal e constitucionalmente, 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, desde que, em qualquer caso, a respectiva base de cálculo não seja idêntica àquelas que correspondam a qualquer espécie de imposto.

Questão 29 – ESAF/ACE-MDIC/2012

Sobre as taxas, espécie tributária prevista pelo art. 145, inciso II da Constituição Federal, julgue os itens abaixo e a seguir assinale a opção correta.

I. O texto constitucional diferencia as taxas decorrentes do exercício do poder de polícia daquelas de utilização de serviços específicos e divisíveis, facultando apenas a estas a prestação potencial do serviço público.
II. O Supremo Tribunal Federal entende como específicos e divisíveis, e passíveis de tributação por meio de taxa, os serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, desde que essas atividades sejam completamente dissociadas de outros serviços públicos de limpeza realizados em benefício da população em geral (uti universi) e de forma indivisível.
III. Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as instituiu.
IV. A taxa, enquanto contraprestação a uma atividade do Poder Público, não pode superar a relação de razoável equivalência que deve existir entre o custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor que o Estado pode exigir de cada contribuinte, considerados, para esse efeito, os elementos pertinentes às alíquotas e à base de cálculo fixadas em lei.

a) Apenas I, II e IV estão corretos.
b) Apenas I, III e IV estão corretos.
c) Apenas II e IV estão corretos.
d) Apenas III e IV estão corretos.
e) Todos os itens estão corretos.

Questão 30 – ESAF/ISS-RJ/2010

Sobre as taxas, é incorreto afirmar que o serviço prestado ou posto à disposição, que permite a instituição de uma taxa, é sempre estatal, podendo, excepcionalmente, ser serviço prestado por empresa privada.

Questão 31 – ESAF/AFRFB/2009

O fato gerador da taxa não é um fato do contribuinte, mas um fato do Estado; este exerce determinada atividade, e por isso cobra a taxa das pessoas que dela se aproveitam.

Questão 32 – ESAF/AFRFB/2009

A atuação estatal referível, que pode ensejar a cobrança de taxa, pode consistir no exercício regular do poder de polícia.

Questão 33 – ESAF/AFRFB/2009

A atuação estatal referível, que pode ensejar a cobrança de taxa, pode consistir na prestação ao contribuinte, ou na colocação à disposição deste, de serviço público específico, divisível ou não.

Questão 34 – ESAF/AFRFB/2009

O poder de polícia, que enseja a cobrança de taxa, considera-se regular quando desempenhado pelo órgão competente e 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.

Questão 35 – ESAF/APOFP-SP/2009

Assinale a opção que representa uma taxa pública.
a) Serviço de água.
b) Serviço de energia.
c) Serviço de esgoto.
d) Pedágio explorado diretamente ou por concessão.
e) Serviço postal.

Questão 36 – ESAF/PGDF/2007

É inconstitucional a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários instituída pela Lei n. 7.940, de 1989, haja vista não ser conferido, pelo ordenamento jurídico positivado, poder de polícia à Comissão de Valores Mobiliários.

Questão 37– ESAF/PFN/2006

Território Federal pode instituir taxa.

Questão 38– ESAF/AFTE/RN 2005

Não é permitido instituir e cobrar taxa de conservação de estradas de rodagem cuja base de cálculo seja idêntica à do imposto sobre propriedade territorial rural.

Questão 39 – ESAF/AFRF/2005

Taxas, na dicção do artigo 145, inciso II, da Constituição Federal, constituem a modalidade de tributo que se podem cobrar em razão do exercício do poder de

polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. Sobre a taxa, é errado afirmar que é um tributo cuja base de cálculo ou fato gerador há de ser diversa dos de imposto, e não pode ser calculada em função do capital das empresas.

Questão 40 – ESAF/AFRF/2005-Adaptada

Sobre a taxa, é errado afirmar que os serviços públicos que ensejam sua cobrança consideram-se utilizados pelo contribuinte, efetivamente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento.

Questão 41 – FGV/ISS-Cuiabá/2016

Assinale a opção que define corretamente preço público.
a) Preço público constitui uma prestação pecuniária a um serviço específico e divisível, prestado a um indivíduo ou posto à sua disposição.
b) Preço público é uma prestação pecuniária não compulsória, decorrente de uma relação contratual.
c) Preço público está sujeito às limitações ao poder de tributar e decorre de uma relação de cunho negocial.
d) Preço público é uma receita originária e seu pagamento é compulsório.
e) Preço público é uma receita derivada, e sua majoração somente pode ser cobrada no exercício financeiro seguinte.

Questão 42 – FGV/Pref. Niterói-RJ-Fiscal de Tributos/2015

A Constituição Federal prevê várias espécies tributárias, entre as quais a modalidade cujo fato gerador pode ser o exercício do poder do Estado de limitar as liberdades individuais em prol do bem da coletividade. Esse tributo é:
a) empréstimo compulsório;
b) contribuição de melhoria;
c) imposto;
d) taxa;
e) contribuição parafiscal.

Questão 43 – FGV/Agente Fazendário-Niterói/2015

Sobre a disciplina da espécie tributária "taxa" na Constituição Federal e no CTN, é correto afirmar que:
a) é um tributo de competência privativa da União;
b) poderá ter base de cálculo própria de imposto;

c) é tributo de competência comum à União, Estados, Distrito Federal e Municípios;
d) é tributo que poderá ter como fato gerador a prestação de serviço público específico e indivisível;
e) é um tributo cuja majoração da respectiva base de cálculo é exceção ao princípio da anterioridade.

Questão 44 – FGV/PROCEMPA-Analista Administrativo-Advogado/2014

O Município Beta institui taxa pelo serviço de coleta de lixo domiciliar. Após dois anos de arrecadação regular do tributo os administradores do Município constatam que a receita é expressivamente superior ao custo do serviço público. Decidem, então, manter inalterado o valor da taxa e realocam o excesso de receita para a atividade pública de asfaltamento de ruas.

Com base no exposto, assinale a afirmativa correta
a) A taxa é constitucional, mas seu valor deverá ser reduzido a montante suficiente para fazer frente aos custos com o serviço de coleta de lixo domiciliar, vedado o emprego da receita em atividades diversas.
b) A taxa é inconstitucional, porque a coleta de lixo domiciliar não é serviço público divisível e, portanto, não poderia ser remunerado por essa espécie tributária.
c) A taxa é constitucional, pois o asfaltamento de rua não é serviço público divisível.
d) A taxa é constitucional, não havendo óbice a que os recursos excedentes sejam empregados em atividades diversas do custeio da coleta de lixo domiciliar.
e) Só por meio de lei municipal será possível realocar o excesso de receita da taxa de coleta de lixo domiciliar para as atividades de asfaltamento de rua.

Questão 45 – FGV/Pref. Osasco-SP-Agente Fiscal/2014

Consoante dispõe o Código Tributário do Município de Osasco, as taxas cobradas pelo Município têm como fato gerador:
a) o exercício do poder tributário pela utilização efetiva de serviços públicos específicos prestados ao contribuinte;
b) o exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;
c) a utilização efetiva (não em potencial) de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados de fato ao contribuinte;
d) a prestação por parte do contribuinte de serviços públicos específicos mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço;

e) a prestação de serviços mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.

Questão 46 - FCC / Julgador Administrativo Tributário do Tesouro Estadual- Sefaz PE / 2015

Sobre a constitucionalidade das taxas, é correto afirmar:
a) É constitucional a taxa cobrada em face do fornecimento de iluminação pública, pois consubstancia atividade estatal apta a ser remunerada por meio dessa espécie tributária.
b) É inconstitucional a taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, uma vez que realizados em benefício da população em geral e de forma indivisível.
c) É constitucional a instituição e a cobrança de taxas por emissão ou remessa de carnês/guias de recolhimento de tributos, visto que consubstancia atuação estatal específica e divisível.
d) É constitucional a exigência de taxa de prevenção de incêndio, cuja base de cálculo é cobrada em função do valor venal do imóvel, pois mensura indiretamente a quantidade de trabalho ou atividade que o poder público se vê obrigado a desempenhar.
e) É constitucional a taxa de renovação da licença de funcionamento e localização municipal, desde que efetivo o exercício do poder de polícia, demonstrado pela existência de órgão e estrutura competentes para o respectivo exercício.

Questão 47 - 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 48 – CESPE/PC-GO-Delegado/2017

O estado de Goiás instituiu, por lei ordinária, um departamento de fiscalização de postos de gasolina com objetivo de aferir permanentemente as condições de segurança e vigilância de tais locais, estabelecendo um licenciamento especial e anual para o funcionamento de tais estabelecimentos e instituindo uma taxa anual de R$ 1.000 a ser paga pelos empresários, relacionada a tal atividade estatal. A respeito dessa situação hipotética, assinale a opção correta.
a) A instituição do departamento de fiscalização de postos de gasolina como órgão competente com funcionamento regular é suficiente para caracterizar o exercício efetivo do poder de polícia.
b) É desnecessária, para justificar a cobrança de taxa, a criação de órgão específico para o desempenho das atividades de fiscalização de postos de gasolina, por se tratar de competências inerentes às autoridades de segurança pública.
c) Para observar o princípio da capacidade contributiva, a taxa deveria ter correspondência com o valor venal do imóvel a ser fiscalizado, sendo inconstitucional a cobrança de valor fixo por estabelecimento.
d) A taxa em questão é inconstitucional, já que a segurança pública é um dever do Estado, constituindo um serviço indivisível, a ser mantido apenas por impostos, o que torna incabível a cobrança de taxa.
e) Por ter caráter contraprestacional, a taxa só será devida caso o departamento de fiscalização de postos de gasolina faça visitas periódicas aos estabelecimentos, certificando-se do cumprimento das normas de segurança e vigilância de tais locais, de acordo com a legislação.

Questão 49 – CESPE/TJ-DFT-Juiz/2016

O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa.

Questão 50 – CESPE/TJ-DFT-Juiz/2016

A adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto pode ser feita, mesmo em caso de identidade integral entre uma base e outra.

Questão 51 – CESPE/TCE-PR-Analista de Controle Externo/2016

A respeito das taxas cobradas pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios, do poder de polícia e dos serviços públicos, assinale a opção correta.
a) A utilização potencial de serviço público não poderá ser considerada fato gerador das taxas.
b) O regular exercício do poder de polícia trata dos atos do poder público que a lei tenha definido como vinculados.
c) Os serviços públicos específicos são aqueles suscetíveis de utilização, separadamente, por cada um dos seus usuários.
d) As taxas podem ser calculadas em função do capital das empresas.
e) O poder de polícia pode ser definido como a 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.

Questão 52 – 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 53 – 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 54 – VUNESP/TJ-TJ-Juiz Substituto/2016

Com base em súmula do Supremo Tribunal Federal, é correto afirmar que é inconstitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de terminado imposto, ainda que não haja integral identidade entre uma base e outra.

Questão 55 – CONSULPLAN/TJ-MG-Juiz Leigo/2015

Nos termos do Código Tributário Nacional, cabe cobrança de TAXA na hipótese de:
a) Poder de polícia.
b) Iluminação pública.
c) Segurança nacional.
d) Limpeza de logradouros.

Questão 56 – ESAF/IRB/2006

A contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas, poderá ser cobrada pelo ente executor da obra da qual os contribuintes tenham-se beneficiado, ou, no caso de omissão deste, pela União.

Questão 57 – ESAF/AFTE/PA/2002

Identifique, nas opções abaixo, o tributo cujo fundamento ético-jurídico é o não enriquecimento injusto.
a) imposto.
b) taxa.
c) empréstimo compulsório.
d) contribuição social.
e) contribuição de melhoria.

Questão 58 – ESAF/AFTE/MS 2001

Somente a União e os Estados podem instituir contribuições de melhoria.

Questão 59 – FCC/SEFAZ-MA-Auditor Fiscal/2016

Relativamente aos tributos de competência dos entes federados, a Constituição Federal permite apenas aos Municípios instituir e cobrar a contribuição de melhoria.

Questão 60 – FCC/ISS-Teresina-Auditor Fiscal/2016

Um Município brasileiro foi beneficiado com as seguintes obras, no exercício de 2015:
I. Construção de uma fábrica de laticínios, por grupo econômico privado, cuja produção será destinada à exportação, e que acabou por gerar centenas de empregos para os munícipes, aumentando sensivelmente sua renda e valorizando os imóveis próximos à fábrica.
II. Implantação de uma escola e de um posto de saúde em bairro da periferia, por iniciativa do governo estadual, as quais implicaram valorização dos imóveis localizados em sua proximidade.
III. Construção de um porto fluvial pelo governo municipal, para escoar a produção de laticínios que serão produzidos no Município, o que acabou por valorizar os imóveis que circundam esse porto, em um raio de dois quilômetros.
IV. Construção de uma balança rodoviária de cargas, em rodovia municipal, para evitar o trânsito de veículos com excesso de peso nos limites do Município.
Em razão dos benefícios trazidos pela realização dessas obras, o referido Município, observada a disciplina legal estabelecida pelo Código Tributário Nacional a respeito da contribuição de melhoria, poderá lançar e cobrar esse tributo em relação a
a) I e IV, apenas.
b) II e III, apenas.
c) III, apenas.
d) I, II, III e IV.
e) II, apenas.

Questão 61 - 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 consequente 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 62 - 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.

Questão 63 – FGV/PGE-RO-Analista da Procuradoria/2015

Município situado em uma região do Brasil realizou serviços e obras de rede de água potável e esgoto de certo bairro, durante o primeiro semestre de 2013, que valorizou igualmente 100 (cem) imóveis da região em R$ 40.000,00 (quarenta mil reais) cada um. O custo total da obra correspondeu a R$ 3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil reais). Após o término da obra, a municipalidade inicia a cobrança de Contribuição de Melhoria, com igual valor, de todos os 100 (cem) proprietários dos imóveis. Com base nisso, poderá ser cobrado de cada proprietário dos imóveis valorizados o valor máximo de:
a) R$ 40.000,00;
b) R$ 38.000,00;
c) R$ 37.000,00;
d) R$ 35.000,00;
e) R$ 30.000,00.

Questão 64 – CESPE/ TC-DF-Analista de Administração Pública /2014

O DF é competente para instituir a contribuição de melhoria, tributo que tem por finalidade fazer face ao custo de obras públicas das quais decorram valorização imobiliária.

Questão 65 – CESPE/ PGE-PI-Procurador do Estado Substituto /2014

Por ser tributo vinculado, a contribuição de melhoria somente pode ser exigida quando realizada obra pública que proporcione a valorização de imóvel de propriedade do contribuinte, estando sua cobrança limitada pelo valor global da obra pública e, concomitantemente, pelo valor do benefício econômico auferido pelo contribuinte.

Questão 66 – ESAF/AFRFB/2009

Em relação aos empréstimos compulsórios, é correto afirmar que é um tributo, pois atende às cláusulas que integram o art. 3º do Código Tributário Nacional.

Questão 67 – ESAF/AFRFB/2009

Em relação aos empréstimos compulsórios, é correto afirmar que é espécie de confisco, como ocorreu com a retenção dos saldos de depósitos a vista, cadernetas de poupança e outros ativos financeiros, por ocasião do chamado "Plano Collor" (Lei n. 8.024/90).

Questão 68 – ESAF/AFRFB/2009

Em relação aos empréstimos compulsórios, é correto afirmar que o conceito de 'despesa extraordinária' a que alude o art. 148, inciso I, da Constituição Federal, pode abranger inclusive aquelas incorridas sem que tenham sido esgotados todos os fundos públicos de contingência.

Questão 69 – ESAF/AFRFB/2009

Em relação aos empréstimos compulsórios, é correto afirmar que se conceitua como um contrato de direito público, com a característica da obrigatoriedade de sua devolução ao final do prazo estipulado na lei de sua criação.

Questão 70– 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 71 – ESAF/IRB/2006

A aplicação dos recursos provenientes de empréstimos compulsórios será preferencialmente vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Questão 72 – ESAF/Procurador-Fortaleza/2002

São espécies tributárias previstas na Constituição Federal: imposto, taxa, empréstimo compulsório, contribuição de melhoria, contribuição social, contribuição de intervenção no domínio econômico, contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas e compensação financeira aos Estados pela exploração de petróleo por empresas privadas.

Questão 73 – FGV/Agente Fazendário-Niterói/2015

É motivo que possibilite à União instituir empréstimo compulsório a necessidade de:
a) atender a despesas extraordinárias, decorrentes de guerra interna;
b) enfrentar conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo;
c) atender a despesas ordinárias, decorrentes de guerra interna;
d) realizar investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional;
e) atender a despesas extraordinárias, decorrentes de conflito armado no interior do país.

Questão 74 – FGV/Juiz-PA/2008

A conjuntura que exige a absorção temporária de poder aquisitivo não pode ensejar a cobrança do empréstimo compulsório pela União, tendo em vista que esse dispositivo do CTN não foi recepcionado pela Constituição Federal.

Questão 75 – CESPE/Câmara dos Deputados-Analista Legislativo /2014

A restituição de empréstimo compulsório pode ser feita mediante a transferência de ações de empresa pública ou sociedade de economia mista, ainda que o recolhimento do tributo tenha ocorrido mediante valor pecuniário.

Questão 76 – CESPE/PGE-PI-Procurador do Estado Substituto/2014

São pressupostos dos empréstimos compulsórios a ocorrência de calamidade pública, guerra, investimento público urgente e de relevante interesse nacional, e uma conjuntura econômica que exija a absorção temporária de poder aquisitivo, exigindo- se, em todos os casos, aprovação por lei complementar.

Questão 77 – CESPE/TJ- DF -Titular de Serviços de Notas e de Registros/2014

Não há previsão constitucional para a instituição de empréstimos compulsórios no caso de conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Questão 78 – ESAF/PGFN-Procurador da Fazenda Nacional/2015

A contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública pode ser instituída
a) por Estados, Municípios e Distrito Federal.
b) como imposto adicional na fatura de consumo de energia elétrica.
c) mediante a utilização de elemento próprio da mesma base de cálculo de imposto.
d) somente por Lei Complementar.
e) para cobrir despesas de iluminação dos edifícios públicos próprios.

Questão 79 – ESAF/AFRFB/2012-Adaptada

Considerando decisões emanadas do STF sobre o princípio da isonomia, julgue o seguinte item: A progressividade da alíquota, que resulta do rateio do custo da iluminação pública entre os consumidores de energia elétrica, não afronta o princípio da isonomia.

Questão 80 – ESAF/AFRFB/2012 - Adaptada

Com relação ao entendimento do STF sobre as contribuições sociais gerais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, julgue o item seguinte: A sujeição de vencimentos e de proventos de aposentadoria e pensões concedidos pelo RPPS à incidência de contribuição previdenciária constitui ofensa ao direito adquirido no ato de aposentadoria.

Questão 81 – ESAF/AFRFB/2012

Com relação ao entendimento do STF sobre as contribuições sociais gerais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, julgue o item seguinte: Não se pode prescindir de lei complementar para a criação das contribuições de intervenção

Questão 82 – ESAF/MDIC/2012

Alterar a finalidade da exigência de uma contribuição para a seguridade social significa alterar a própria exigência, o que a faz deixar de ter fundamento constitucional, não podendo subsistir.

Questão 83 – ESAF/MDIC/2012

É vedado que impostos e contribuições possuam idêntica base de cálculo.

Questão 84 – ESAF/MDIC/2012

Nas contribuições especiais, haverá sempre a identidade entre o sujeito ativo e a pessoa jurídica destinatária dos recursos e que terá a obrigação de lhes dar a finalidade que fundamente a sua instituição.

Questão 85 – ESAF/MDIC/2012

A referibilidade é um traço que caracteriza as contribuições, assim como os demais tributos.

Questão 86 – ESAF/AFRFB/2012

Sobre competência concorrente da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, norma que pretendesse fixar alíquota mínima igual à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos na União, para a contribuição a ser cobrada pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário, seria inconstitucional por contrariar o pacto federativo.

Questão 87 – ESAF/AFRFB/2012

A expressão "regime previdenciário" de seus servidores, a ensejar a instituição de contribuição pelos Estados-membros, não abrange a prestação de serviços médicos, hospitalares, odontológicos e farmacêuticos.

Questão 88 – ESAF/AFRFB/2012

Os Estados-membros podem instituir apenas contribuição que tenha por finalidade o custeio do regime de previdência de seus servidores.

Questão 89 – ESAF/ATA/MF/2009

Além das inúmeras contribuições sociais instituídas no texto da Constituição Federal, há possibilidade de instituição de novas espécies de contribuição social? Assinale a assertiva que responde incorretamente à pergunta formulada.
a) Pode haver contribuição social com o mesmo fato gerador de outra já existente.
b) O rol de contribuições sociais não é taxativo.
c) Há previsão constitucional de competência residual.
d) A diversidade da base de financiamento permite outras contribuições sociais.
e) A União pode instituir outras contribuições sociais.

Questão 90 – ESAF/AFRFB/2009 - Adaptada

Segundo o art. 195, caput, da Constituição Federal, a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das contribuições sociais que enumera. Nesse sentido, julgue a assertiva a seguir: o financiamento da seguridade social se dará por toda a sociedade, revela-se o caráter solidário de tal financiamento. Todavia, as pessoas físicas e jurídicas somente podem ser chamadas ao custeio em razão da relevância social da seguridade se tiverem relação direta com os segurados ou se forem, necessariamente, destinatárias de benefícios.

Questão 91 – ESAF/MDIC/2012

No caso da contribuição de intervenção no domínio econômico, é considerada inconstitucional a lei orçamentária no que implique desvio dos recursos das contribuições para outras finalidades que não as que deram ensejo à sua instituição e cobrança.

Questão 92 – ESAF/AFRFB/2009

A Constituição Federal prevê a possibilidade da criação, exclusivamente por lei, de 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.

Questão 93 – ESAF/AFRFB/2009

Para a instituição de contribuições ordinárias (nominadas) de seguridade social, quais sejam, as já previstas nos incisos I a IV do art. 195 da Constituição, basta a via legislativa da lei ordinária, consoante o entendimento pacificado do Supremo Tribunal Federal.

Questão 94 – ESAF/AFRFB/2009-Adaptada

Segundo o art. 195, caput, da Constituição Federal, a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das contribuições sociais que enumera. Nesse sentido, julgue a assertiva a seguir: a solidariedade não autoriza a cobrança de tributo sem lei, não autoriza exigência de quem não tenha sido indicado por lei como sujeito passivo de obrigação tributária, e não autoriza que seja desconsiderada a legalidade estrita que condiciona o exercício válido da competência relativamente a quaisquer tributos.

Questão 95 – ESAF/PGFN-Procurador da Fazenda Nacional/2007

Contribuição previdenciária classifica-se como contribuição social.

Questão 96 – ESAF/AFRF/2005

Podem os Municípios instituir contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, cobrando-a na fatura de consumo de energia elétrica?

Questão 97 – FCC/SEFAZ-MA-Auditor Fiscal/2016

Relativamente aos tributos de competência dos entes federados, a Constituição Federal autoriza a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a instituir impostos, taxas, contribuições sociais e de melhoria, cabendo somente à União instituir empréstimos compulsórios.

Questão 98 – FGV/ISS-Cuiabá/2016

A Constituição Federal de 1988 autoriza a instituição de novas contribuições de seguridade social, destinadas a garantir a sua manutenção ou expansão. As opções a seguir apresentam os requisitos para a instituição de novas contribuições de seguridade social, à exceção de uma. Assinale-a.
a) Ser instituída por lei complementar.
b) Ser não cumulativa.
c) Ser instituída pela União.

d) Ter fato gerador distinto das contribuições sociais já previstas na Constituição Federal.
e) Ter base de cálculo distinta dos impostos já previstos na Constituição Federal.

Questão 99 – FGV/Agente Fazendário-Niterói/2015

Conforme previsão constitucional, a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública pode:
a) ser cobrada na fatura de consumo de energia elétrica;
b) ser instituída pela União e pelos Estados;
c) ter alíquotas máximas e mínimas fixadas pelo Senado Federal;
d) ser cobrada no mesmo exercício financeiro em que seja publicada a lei que a instituir;
e) ter suas alíquotas aumentadas por decreto.

Questão 100 – FGV/AFRE-RJ/2011

A instituição de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, é de competência exclusiva da União.

Questão 101 – FGV/AFRE-RJ/2009

Com relação à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), assinale a afirmativa incorreta.
a) Não poderá incidir sobre receitas de exportação.
b) Não poderá incidir sobre a importação de produtos estrangeiros.
c) Poderá incidir sobre a importação de serviços.
d) Poderá ter alíquota ad valorem tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação.
e) Poderá ter alíquota específica tendo por base a unidade de medida adotada.

Questão 102 – FGV/AFRE-RJ/2009

Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de atuação nas respectivas áreas.

Questão 103 – ESAF/MPOG-APO/2015

Denomina-se como tributo indireto aquele que comporte, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro da tributação desde o denominado contribuinte de fato para sobre o denominado contribuinte de direito.

Questão 104 – ESAF/AFRFB/2014

Na medida em que se pode, através do manejo das alíquotas do imposto de importação, onerar mais ou menos o ingresso de mercadorias estrangeiras no território nacional, até o ponto de inviabilizar economicamente determinadas operações, revela-se o potencial de tal instrumento tributário na condução e no controle do comércio exterior.

Questão 105 – ESAF/AFRFB/2014

Por meio da tributação extrafiscal, não pode o Estado intervir sobre o domínio econômico, manipulando ou orientando o comportamento dos destinatários da norma a fim de que adotem condutas condizentes com os objetivos estatais.

Questão 106 – ESAF/AFRFB/2014

A extrafiscalidade em sentido próprio engloba as normas jurídico-fiscais de tributação (impostos e agravamento de impostos) e de não tributação (benefícios fiscais).

Questão 107 – ESAF/AFRFB/2014

Não existe, porém, entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão somente a fiscalidade ou a extrafiscalidade. Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro.

Questão 108 – FGV/Pref. Osasco-SP-Agente Fiscal/2014

São espécies de tributos os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais. No que se refere à classificação dos tributos, é correto afirmar que:
a) no caso de tributos não vinculados, a cobrança depende de uma atuação estatal em relação ao contribuinte;
b) são indiretos os tributos em que o contribuinte não tem possibilidade de transferir o ônus econômico da carga fiscal;

c) tributos progressivos ou regressivos são aqueles cujas alíquotas aumentam ou diminuem de acordo com critério específico;
d) são denominados extrafiscais os tributos cujo principal objetivo é a arrecadação de recursos para custeio de atividades específicas realizadas paralelamente às funções próprias do Estado, como a fiscalização do exercício de profissões ou a Seguridade Social;
e) a instituição de tributos reais deve observar o princípio da capacidade contributiva, enquanto os pessoais estão desobrigados dessa observância.

7 – GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NA AULA



1	Errada		37	Errada		73	Letra D
2	Letra D		38	Correta		74	Correta
3	Correta		39	Errada		75	Errada
4	Errada		40	Correta		76	Errada
5	Errada		41	Letra B		77	Correta
6	Errada		42	Letra D		78	Letra C
7	Errada		43	Letra C		79	Correta
8	Errada		44	Letra A		80	Errada
9	Letra C		45	Letra B		81	Errada
10	Correta		46	Letra E		82	Errada
11	Letra E		47	Letra A		83	Errada
12	Errada		48	Letra A		84	Errada
13	Letra D		49	Correta		85	Errada
14	Errada		50	Errada		86	Errada
15	Errada		51	Letra E		87	Correta
16	Correta		52	Letra C		88	Correta
17	Letra D		53	Correta		89	Letra A
18	Correta		54	Errada		90	Errada
19	Correta		55	Letra A		91	Correta
20	Errada		56	Errada		92	Correta
21	Errada		57	Letra E		93	Correta
22	Letra C		58	Errada		94	Correta
23	Errada		59	Errada		95	Correta
24	Errada		60	Letra C		96	Correta
25	Letra B		61	Letra E		97	Errada
26	Letra A		62	Letra A		98	Letra E
27	Letra B		63	Letra D		99	Letra A
28	Correta		64	Correta		100	Correta
29	Letra E		65	Correta		101	Letra B
30	Correta		66	Correta		102	Errada
31	Correta		67	Errada		103	Errada
32	Correta		68	Errada		104	Correta
33	Errada		69	Errada		105	Errada
34	Correta		70	Errada		106	Correta
35	Letra E		71	Errada		107	Correta
36	Errada		72	Errada		108	Letra C

8 – LEGISLAÇÃO ABORDADA NA AULA

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Art. 146, III, "a": normas gerais sobre a definição de tributos e suas espécies tributárias

*"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;"*

Art. 145: competência para instituição de impostos, taxas e contribuições de melhoria

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

I - impostos;

*II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela **utilização, efetiva ou potencial**, de **serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição**;*

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

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

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

Art. 148: competência para instituição de empréstimos compulsórios

*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.***

Art. 149: competência para instituição de contribuições especiais

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.*

§ 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)*

§ 2º As ***contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico*** *de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

I - ***não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação****; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

II - ***incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços****; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) ***ad valorem****, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

b) ***específica****, tendo por base a unidade de medida adotada. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação ***poderá ser equiparada a pessoa jurídica****, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*§ 4º **A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez**. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

Art. 149-A: competência para instituição de contribuição de iluminação pública

*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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)*

Parágrafo único. ***É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica**. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)*

Art. 177, § 4º: regras para instituição da CIDE-Combustíveis

§ 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: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - a alíquota da contribuição poderá ser: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) diferenciada por produto ou uso; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b)reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150,III, b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - os recursos arrecadados serão destinados: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

c) ao financiamento de programas de infra-estrutura de transportes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Art. 194, *caput*: conceito de seguridade social

> *Art. 194. A seguridade social 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.*

Art. 195: competência para instituição de contribuições para o custeio da seguridade social

> *Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*
>
> *I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*
>
> *a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*
>
> *b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*
>
> *c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*
>
> *II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*
>
> *III - sobre a receita de concursos de prognósticos.*
>
> *IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

Art. 195, § 4º: competência para instituição de contribuições residuais

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

Art. 154, I: regras para o exercício da competência residual (impostos e contribuições)

Art. 154. A União poderá instituir:

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

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Art. 3º: conceito de tributo

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.

Art. 4º: natureza jurídica do tributo

"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: espécies de tributos (antes da CF/88)

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

Art. 118: interpretação da definição legal do fato gerador

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Art. 16: impostos

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

Arts. 77 a 80: taxas

*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.*

*Parágrafo único. **A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a impôsto** nem ser calculada em função do capital das emprêsas. (Vide Ato Complementar nº 34, de 1967)*

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interêsse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de intêresse 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. (Redação dada pelo Ato Complementar nº 31, de 1966)

Parágrafo único. 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.

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 utilidade, ou de necessidades públicas;*

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

Art. 80. Para efeito de instituição e cobrança de taxas, consideram-se compreendidas no âmbito das atribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, aquelas que, segundo a Constituição

*Federal, as Constituições dos Estados, as Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios e a legislação com elas compatível, **competem a cada uma dessas pessoas de direito público**.*

Arts. 81 e 82: contribuições de melhoria

*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**.*

Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

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 (trinta) 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.

§ 1º A contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra a que se refere a alínea c, do inciso I, pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

§ 2º Por ocasião do respectivo lançamento, 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.

DECRETO-LEI 195/67

Arts. 1º e 2º: contribuições de melhoria

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.

Art 2º Será devida a Contribuição de Melhoria, no caso de valorização de imóveis de propriedade privada, em virtude de qualquer das seguintes obras públicas:

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 tôdas 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 sêcas, 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;

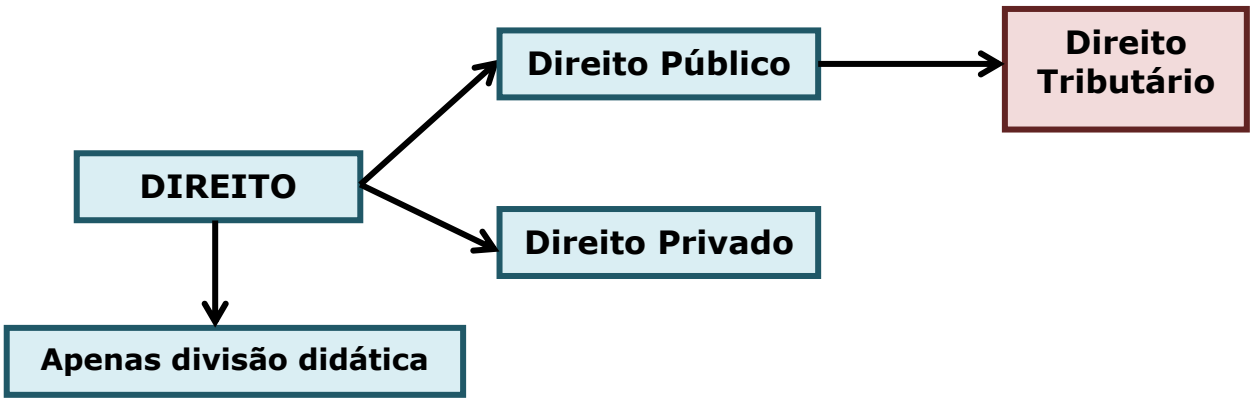
VII - construção de aeródromos e aeroportos e seus acessos;

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

9 – RESUMO DA AULA

9.1 – Noções Introdutórias

- O Direito Tributário é ramo didaticamente autônomo do direito público, prevalecendo dois princípios norteadores, quais sejam: **supremacia do interesse público sobre o particular e indisponibilidade do interesse público.**

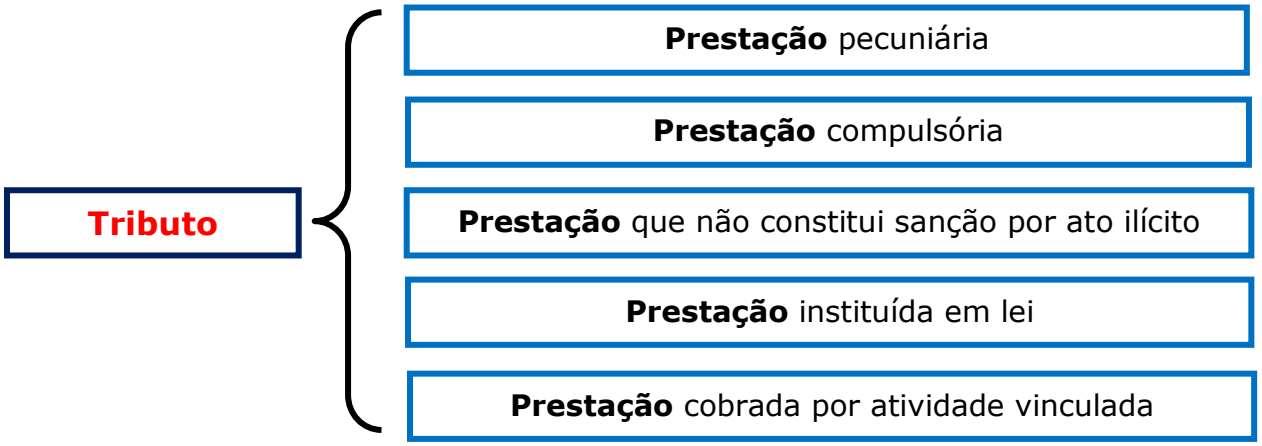


- As receitas públicas são originárias ou derivadas. **As receitas originárias são auferidas com base na exploração do patrimônio do Estado**, por meio de aluguéis ou mesmo por empresas estatais. Já as receitas derivadas **têm origem no patrimônio do particular** e entram nos cofres públicos **por meio de coação ao indivíduo**. Portanto, os tributos são classificados como receitas derivadas.



9.2 – Conceito de Tributos

- O conceito de tributo foi previsto no art. 3º, do CTN, e pode ser desmembrado e esquematizado da seguinte forma:

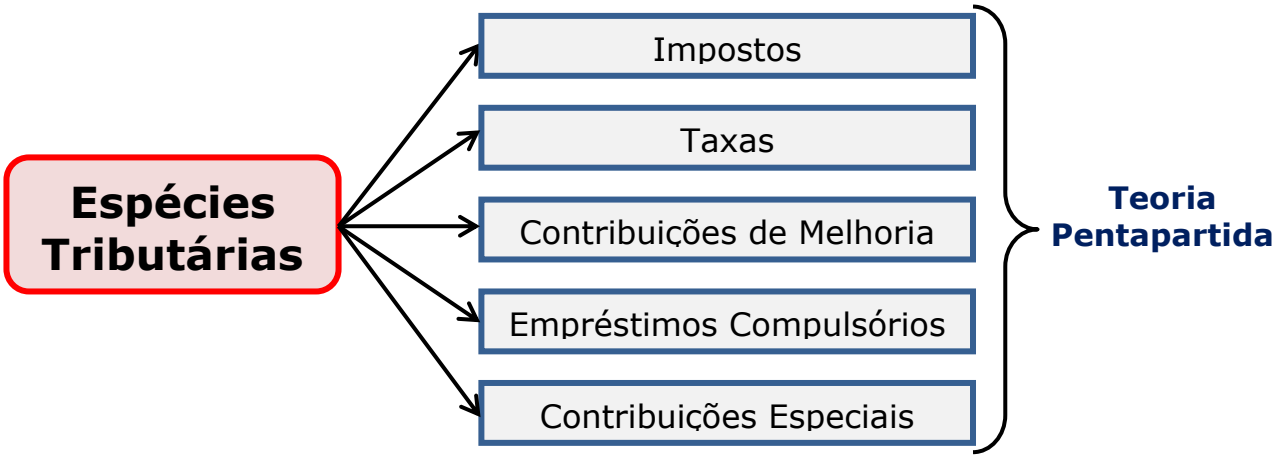


9.3 – Natureza Jurídica dos Tributos

- O CTN definiu que, para identificarmos a natureza jurídica específica do tributo, isto é, a espécie tributária (impostos, taxas, etc.), deve-se levar em consideração apenas o fato gerador. Assim, para o legislador, a denominação e as demais características formais adotadas pela lei bem como a destinação legal do produto da arrecadação do tributo são irrelevantes para definir a sua natureza jurídica.

- **Após o surgimento 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**.

- É importante saber 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.**

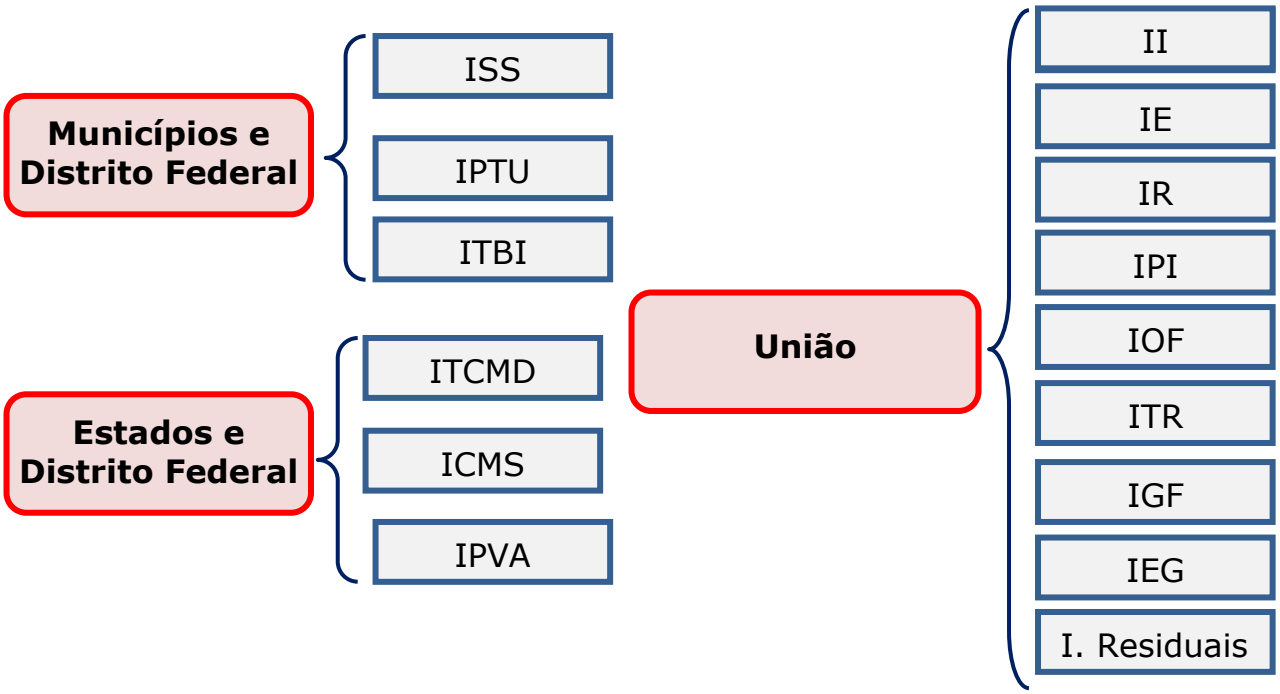


9.4 - Espécies de Tributos

9.4.1 - Impostos

- **Impostos são tributos não vinculados**, **por estarem relacionados com uma manifestação de riqueza do contribuinte**. Por exemplo, paga-se IPTU porque possui imóvel urbano, e não porque o Município lhe presta algum serviço específico. A obrigação de pagar o imposto independe de qualquer contraprestação estatal.

- 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.



9.4.2 – Taxas

- Todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) poderão instituir taxas. **Podemos dizer, então, que a taxa é um tributo de competência comum.**

- Taxas são tributos vinculados e contraprestacionais. Isso significa que **o fato gerador dessa espécie tributária está relacionado a uma prestação estatal específica ao contribuinte**, seja por meio de serviços públicos ou pelo exercício do poder de polícia. As taxas podem ser instituídas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições.



- 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. Como exemplo, temos a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA), instituída pela Lei 10.165/2000, tendo como fato gerador o exercício regular do poder de polícia conferido ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – Ibama para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais.

- Também é necessário ter atenção, pois **tanto os serviços efetivamente utilizados pelo contribuinte como aqueles potencialmente utilizados ensejam a cobrança de taxas**. Neste ponto, cabe esclarecer que a utilização potencial é aquela em que, em que pese a disponibilização do serviço público, o contribuinte não o utiliza. É o caso da taxa de lixo, que é cobrada independentemente de ser utilizado ou não o serviço de coleta domiciliar de lixo.

- Quanto à natureza do serviço público, **é importante ter em mente que apenas serviços públicos específicos e divisíveis podem ser remunerados por meio de taxas**, o que não ocorre, por exemplo, com o serviço de iluminação pública.

9.4.3 – Contribuições de Melhoria

- 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. **Trata-se de tributo vinculado a uma atividade estatal (realização de obra pública).**

- O fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização imobiliária, e não a obra pública em si. Assim, se uma obra pública não gerar valorização imobiliária, não há justificativa para cobrança do tributo.

- O CTN previu os limites totais e individuais da contribuição de melhoria. 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.

9.4.4 – Empréstimos Compulsórios

- Os empréstimos compulsórios são reconhecidos pelo STF como sendo tributos. Foram previstos no art. 148, da CF/88, dentro do capítulo do Sistema Tributário Nacional e se **encaixam perfeitamente no conceito de tributos (CTN, art. 3º).**

- Os empréstimos compulsórios são de **competência exclusiva da União**, só podendo ser instituídos por meio de **lei complementar** (não pode ser utilizada medida provisória).

- 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.

9.4.5 – Contribuições Especiais

- As contribuições especiais podem ser sintetizadas no quadro abaixo:

TIPOS DE CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL	COMPETÊNCIA PARA INSTITUIR
Contribuições Sociais	União (**Exceção: todos os demais entes podem instituir contribuição previdenciária a ser cobrada de seus servidores**)
Contribuição de Intervenção no	Somente a União

Domínio Econômico (CIDE)	
Contribuições de interesse das categorias profissionais	Somente a União
Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP)	Somente Distrito Federal e Municípios

- De acordo com a CF/88, **as contribuições sociais 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.

- Além das contribuições para custeio da seguridade social já previstas na CF/88, a União pode criar outras, denominadas contribuições residuais. Para tanto, deve-se obedecer 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 Contribuição de Iluminação Pública só foi prevista na CF/88, com a EC 39/02. Trata-se de contribuição especial com as seguintes características:

  - A competência para sua instituição 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.

9.5 – Classificação dos Tributos Segundo a Doutrina

- **Quanto ao fato gerador:**

  - **Tributos vinculados:** o fato gerador decorre da realização de determinada atividade estatal ao contribuinte (exemplo: taxas e contribuições de melhoria);
  - **Tributos não vinculados:** o fato gerador é uma situação que independe de qualquer atividade estatal prestada ao contribuinte (exemplo: impostos).

- **Quanto ao destino da arrecadação:**

  - **Tributos de arrecadação vinculada:** os recursos arrecadados com a cobrança do tributo se vinculam a determinado órgão, fundo ou despesa (exemplo: empréstimos compulsórios);
  - **Tributos de arrecadação não vinculada:** os recursos arrecadados com a cobrança do tributo não se vinculam a determinado órgão, fundo ou despesa (exemplo: impostos);

- **Quanto à atividade de cobrança:** todo e qualquer tributo tem a sua cobrança como atividade vinculada, já que isso consta do próprio conceito de tributo.
- **Quanto à finalidade:**

  - **Finalidade Fiscal:** finalidade arrecadatória (exemplo: imposto de renda);
  - **Finalidade Extrafiscal:** finalidade interventiva (exemplo: imposto de importação e imposto de exportação);
  - **Finalidade Parafiscal:** 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 (exemplo: contribuições devida aos conselhos de fiscalização profissional, como o CRC e CRM).

- **Quanto à transferência do encargo a terceiros:**

  - **Tributos diretos:** a pessoa obrigada ao recolhimento é a que acaba sofrendo o ônus do tributo (exemplo: imposto de renda);
  - **Tributos indiretos:** embora determinada pessoa seja definida em lei como obrigada ao recolhimento do tributo (contribuinte de direito), o ônus do tributo é transferido a terceiros (contribuinte de fato). (exemplo: ICMS, IPI)

- **Quanto à variação das alíquotas:**

  - **Tributo fixo:** cobra-se dos contribuintes um valor fixo (exemplo: R$ 100,00);
  - **Tributo proporcional:** a alíquota do tributo é fixa, mas com a variação da base de cálculo, o valor do tributo pode variar proporcionalmente;
  - **Tributo regressivo:** a alíquota do tributo reduz conforme se aumenta a base de cálculo, e vice-versa;
  - **Tributo progressivo:** a alíquota do tributo aumenta conforme se aumenta a base de cálculo, e vice-versa;

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.