

# 2025

Coleção  
**Legislação  
Coordenada**

# CÓDIGO TRIBUTÁRIO

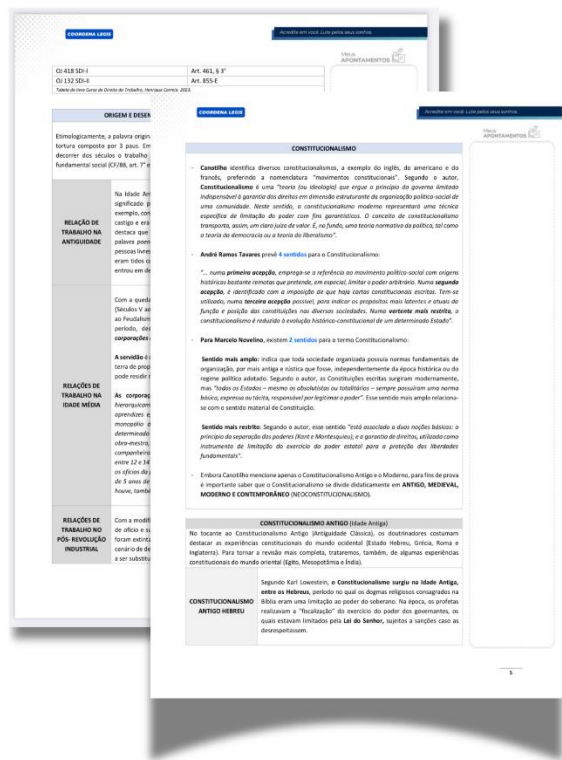
*Coordenado*

- ✓ *Leitura mais agradável da lei seca;*
- ✓ *Tabelas com o melhor da doutrina de Direito Tributário;*
- ✓ *Súmulas do STF/STJ embaixo de cada artigo correlato;*
- ✓ *Maior espaço lateral para apontamentos pessoais;*
- ✓ *Informativos importantes do STF/STJ embaixo de cada artigo correlato;*
- ✓ *Atualizações durante 6 meses.*

**COORDENA LEGIS**

*Estudo otimizado da legislação!*

# Estudo otimizado da legislação!



## LEI SECA SEMPRE ATUALIZADA E ORGANIZADA

Estudar com um material atualizado e organizado é fundamental para estar sempre atento às novidades legislativas.

## JURISPRUDÊNCIAS EMBAIXO DE CADA ARTIGO CORRELATO

Nossa Equipe **não brinca em serviço!** Sabemos que as bancas têm cobrado muita jurisprudência nos principais concursos do País. Com nossas Legislações Coordenadas, você encontra as decisões mais importantes organizadas embaixo de cada artigo correlato.

## TABELAS ESQUEMATIZADAS COM O MELHOR DA DOUTRINA

Nossas tabelas vão além do básico. Com elas, você revisa os pontos mais importantes da doutrina, com adequada profundidade e sempre de forma objetiva.

## ESPAÇO LATERAL RESERVADO

Quer fazer anotações no seu material? Utilize o espaço lateral especialmente reservado para você. Complemente sua legislação da maneira que você achar melhor.

## 6 MESES DE ATUALIZAÇÕES GRATUITAS

Nossos materiais são atualizados periodicamente. É só acessar sua Área do Aluno e baixar a versão mais atualizada do PDF.



## SUMÁRIO

ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO .....	4
DIREITO TRIBUTÁRIO .....	5
FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	6
FONTES MATERIAIS.....	6
FONTES FORMAIS .....	6
PRIMÁRIA, PRINCIPAIS ou IMEDIATAS.....	6
SECUNDÁRIAS, ACESSÓRIAS ou MEDIATAS .....	6
TRIBUTOS.....	6
FINALIDADES DOS TRIBUTOS.....	9
PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS APLICÁVEIS A TODOS OS ENTES	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DA ISONOMIA (IGUALDADE) TRIBUTÁRIA .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL OU DE EXERCÍCIO.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE MITIGADA, MÍNIMA OU NONAGESIMAL (NOVENTENA).....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO (VEDAÇÃO DO TRIBUTOS COM EFEITO CONFISCATÓRIO) .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DA LIBERDADE DE TRÁFEGO DE PESSOAS E DE BENS .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DA TRANSPARÊNCIA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL ESPECÍFICA PARA CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO APLICÁVEIS A ENTES ESPECÍFICOS .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIOS APLICÁVEIS APENAS À UNIÃO .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
PRINCÍPIO APLICÁVEL APENAS AOS ESTADOS/DF/MUNICÍPIOS.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CULTURAL ou DE IMPRENSA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
IMUNIDADE MUSICAL.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
OUTRAS IMUNIDADES AO LONGO DO TEXTO DA CF/88 .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
<b>CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.....</b>	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
<b>PRINCIPAIS ARTIGOS DO CTN PARA CONCURSOS .....</b>	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
DISPOSIÇÃO PRELIMINAR .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
LIVRO PRIMEIRO .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>

SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
TÍTULO I.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
DISPOSIÇÕES GERAIS .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
TÍTULO II.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
TÍTULO III.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
IMPOSTOS.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
TÍTULO IV .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
TAXAS.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
TÍTULO V .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
LIVRO SEGUNDO .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
TÍTULO I.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
TÍTULO II.....	20
OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .....	20
TÍTULO III.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
CRÉDITO TRIBUTÁRIO .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
TÍTULO IV .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>

### ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO

O Estado deve cumprir os objetivos fundamentais previstos na CF/88 (art. 3º) e garantir às pessoas direitos básicos, tais como saúde, segurança, educação, lazer (CF, art. 6º). Para custear essas despesas, o Poder Público necessita de receitas. A atividade financeira do Estado, portanto, é uma atividade-meio, que visa arrecadar receitas para custear despesas advindas da implementação de direitos à sociedade.

Segundo Evandro Ortega e Leonardo Vieira (2024), a atividade financeira do Estado é “a obtenção de recursos, a gestão dos recursos obtidos (objeto de estudo principalmente do Direito Administrativo) e a realização de despesas (objeto de estudo principalmente do Direito Financeiro), visando ao atendimento das necessidades públicas”.

Os autores destacam que a atividade financeira do Estado é objeto do Direito Tributário (obtenção de recursos), do Direito Financeiro (despesas públicas) e do Direito Administrativo (gestão dos recursos).

### ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO

OBTENÇÃO DE RECURSOS	GESTÃO DAS RECEITAS/DESPESAS	REALIZAÇÃO DAS DESPESAS
Arrecadação para os cofres públicos	Gestão do patrimônio público (Dir. Administrativo)	Gasto público para atendimento das necessidades públicas (Dir. Financeiro)

### RECURSOS (INGRESSOS PÚBLICOS)

As peculiaridades deste assunto são mais relevantes para o estudo do Direito Financeiro em si. Para o Direito Tributário, importa-nos estudar as receitas derivadas. Vejamos o conceito a seguir.

Os recursos obtidos pelo Estado, para consecução de seus objetivos, são ingressos de dinheiro nos cofres públicos. Como exemplo, temos a receita obtida com aluguéis de imóveis públicos aos particulares, os empréstimos obtidos pelo Estado e a arrecadação de tributos.

Para sabermos se um ingresso é receita pública propriamente dita, precisamos saber se o recurso obtido passa a integrar definitivamente o patrimônio público ou não. Para Aliomar Baleeiro, a receita pública é “a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas ou correspondências no passivo, vem crescer o seu vulto, como elemento novo e positivo”.

- **INGRESSO DEFINITIVO:** Receitas públicas.
- **INGRESSO PROVISÓRIO:** Recursos de terceiros. Ex.: empréstimos tomados pelo Poder Público junto a instituições financeiras.

### RECEITAS PÚBLICAS

<b>ORIGINÁRIAS</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Originam-se do patrimônio do Estado;</li> <li>• Predominantemente de direito privado;</li> <li>• O Estado não se vale do seu poder de império, mas sim atua em pé de igualdade com os particulares;</li> <li>• Estado explora seu próprio patrimônio. Exemplo: quando o Estado aluga um imóvel público a um particular; receitas de empresas públicas/sociedades de economia mista etc.</li> </ul>
--------------------	---

<b>DERIVADAS</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Originam-se do patrimônio do particular;</li> <li>• Regime jurídico de direito público;</li> <li>• Presença do poder de império estatal;</li> <li>• A principal forma de arrecadação estatal ocorre por meio das receitas derivadas. Exemplo: particular está obrigado a pagar tributos e multas tributárias.</li> </ul>
Com base no livro <i>Direito Tributário</i> , Ricardo Alexandre	

## DIREITO TRIBUTÁRIO

<b>CONCEITO</b>	<p>Hugo de Brito Machado afirma que Direito Tributário é “o ramo do Direito que se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder”.</p> <p>Evandro Ortega e Leonardo Vieira definem como “o ramo do direito público que se ocupa do estudo e da sistematização das regras e princípios jurídicos relacionados a instituição, fiscalização e arrecadação de tributos”.</p>	
<b>RAMO DO DIREITO PÚBLICO</b>	<b>SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO</b>	<p>Ricardo Alexandre esclarece que “o <i>Direito Tributário</i> é, inequivocamente, ramo do <i>Direito Público</i> e que a ele são inteiramente aplicáveis os princípios fundamentais inerentes ao regime jurídico de direito público”.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• A obrigação de pagar tributo decorre da lei e não depende da vontade do contribuinte. O Estado se vale do seu poder de império.</li> <li>• Na relação jurídico-tributária, o Estado possui diversas prerrogativas em face do particular (poder de fiscalizar, aplicar penalidades, apreender mercadorias etc.).</li> </ul>
	<b>INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Exigência de lei específica para a concessão de quaisquer benefícios fiscais (CF, art. 150, § 6°).</li> </ul>
<b>OBJETO DE ESTUDO DO DIREITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>IMEDIATO</b>	É o conjunto de normas (regras e princípios) que disciplina a atuação do Fisco.
	<b>MEDIATO</b>	Atividades de <i>instituição, cobrança e fiscalização</i> de tributos.
<b>FINALIDADE</b>	Hugo de Brito Machado afirma que o Direito Tributário se destina a delimitar o poder de tributar, a fim de se evitarem abusos do Fisco em prejuízo dos contribuintes.	

**FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO**

No dicionário, “fonte” é o local onde brota água do solo, nascente. Para o Direito, é famoso o conceito segundo o qual fonte é o “centro irradiador de normas jurídicas”. A doutrina diferencia **fontes materiais e fontes formais** do Direito Tributário.

<b>FONTES MATERIAIS</b>	São os órgãos estatais dotados de competência para produzir normas tributárias. Ex.: Congresso Nacional, Assembleias Legislativas etc.	
	Para alguns, as fontes materiais também são os acontecimentos sociais relevantes para a criação de normas jurídicas.	
<b>FONTES FORMAIS</b>	São os instrumentos normativos de exteriorização da norma tributária. Ex.: CF/88, lei complementar, lei ordinária, medida provisória.	
	<b>PRIMÁRIA, PRINCIPAIS ou IMEDIATAS</b>	Podem efetivamente inovar o ordenamento jurídico, criando normas tributárias. Ex.: emendas constitucionais, leis, medidas provisórias.
	<b>SECUNDÁRIAS, ACESSÓRIAS ou MEDIATAS</b>	Não podem inovar o ordenamento jurídico. Servem para regulamentar as normas já introduzidas pelas fontes formais primárias. Ex.: decretos, regulamentos, portarias, instruções normativas etc.

Base: Manual de Direito e Processo Tributário 2024 (Evandro Ortega e Leonardo Vieira)

**TRIBUTOS**

O próprio CTN traz o conceito legal de tributo, em seu art. 3º. Vejamos:

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.

Na doutrina, merece destaque o conceito trazido por Leandro Paulsen, segundo o qual:

Tributo é prestação em dinheiro exigida compulsoriamente, pelos entes políticos ou por outras pessoas jurídicas de direito público, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem promessa de devolução, forte na ocorrência de situação estabelecida por lei que revele sua capacidade contributiva ou que consubstancie atividade estatal a elas diretamente relacionada, com vista à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado, para o financiamento de fins específicos e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros em prol de interesse público.

Além disso, o termo “tributo” é gênero do qual decorrem algumas espécies. Segundo o STF, a CF/88 prevê 05 espécies tributárias (teoria pentapartida): *impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais*.

Mais à frente, você verá que a classificação dessas espécies pode variar, de acordo com a teoria adotada (bipartida, tripartida etc.).

**DESTRINCHANDO O CONCEITO LEGAL (CTN, Art. 3º)**

- **PRESTAÇÃO:** De início, o tributo é uma prestação do sujeito passivo, muito semelhante às obrigações de pagar do Direito Civil.
- **PECUNIÁRIA:** Essa prestação (objeto do Tributo) é de pagar quantia em dinheiro. Assim, não há tributo que exija outra coisa, tal como obrigação de fazer ou de entregar coisa que não seja pecúnia.
- **COMPULSÓRIA:** A prestação pecuniária decorre da lei (*ex lege*) e não depende da vontade do particular para ser cumprida. Decorre do poder de império do Estado.
- **EM MOEDA, OU EM CUJO VALOR NELA SE POSSA EXPRESSAR:** Apesar de a Lei instituir tributo como obrigação de pagar quantia em dinheiro (pecúnia), admitem-se outras formas de quitação, a exemplo de cheque, vale postal, ou até mesmo a dação de bens imóveis em pagamento, desde que tenham valor exprimível em dinheiro diretamente;
- **QUE NÃO CONSTITUA SANÇÃO POR ATO ILÍCITO:** o tributo não é uma pena. Além disso, multa (penalidade) não é tributo. Sendo assim, a lei não pode estabelecer, como hipótese de incidência de um tributo, um ato ilícito. O tributo é apenas a consequência legal de um determinado ato previsto na lei como fato gerador, sem penalizar a pessoa por isso.
- **INSTITUÍDA POR LEI:** um tributo deve ser instituído por LEI, a qual estabelece os elementos para o surgimento da obrigação tributária (principal). Trata-se do princípio da legalidade tributária. Importante: a CF/88 não institui tributo, mas apenas estabelece a competência dos entes federados para instituírem, mediante lei ou lei complementar, a depender do caso.
- **COBRADA MEDIANTE ATIVIDADE ADMINISTRATIVA PLENAMENTE VINCULADA:** a cobrança do tributo é feita pela Administração Pública, por meio de atos vinculados à legislação tributária. Não existe discricionariedade se deve ou não ser cobrado o tributo.

**REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA**

Mateus Pontalti explica que “por regra-matriz de incidência tributária se entende o modelo teórico mediante o qual se organizam os textos legais para fins de identificação da norma tributária que institui o tributo”. A regra-matriz foi desenvolvida pelo jurista Paulo de Barros Carvalho e é de grande valia para entendermos o fenômeno da tributação.

A teoria estabelece a distinção entre: *texto normativo*, *norma jurídica em sentido amplo* e *norma jurídica em sentido estrito*.

- **TEXTO NORMATIVO:** é o texto legal escrito. Ex.: texto da CF/88 e das diversas leis espalhadas pelo ordenamento jurídico.
- **NORMA JURÍDICA EM SENTIDO AMPLO:** é o significado que atribuímos às palavras do texto legal. Ex.: a palavra “multa” significa sanção. **ATENÇÃO:** os significados que atribuímos de forma isolada, a cada palavra, é a norma jurídica em sentido amplo.
- **NORMA JURÍDICA EM SENTIDO ESTRITO:** é a norma jurídica que surge após o processo de interpretação e que vai incidir no caso concreto.

Mateus Pontalti destaca que a regra-matriz de incidência tributária é a norma jurídica em sentido estrito do Direito Tributário. A seguir, você observará que essa regra possui ANTECEDENTE e CONSEQUENTE.



CRITÉRIOS DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA	
ANTECEDENTE	CONSEQUENTE
CRITÉRIO MATERIAL	CRITÉRIO PESSOAL
CRITÉRIO ESPACIAL	CRITÉRIO QUANTITATIVO
CRITÉRIO TEMPORAL	

#### CRITÉRIOS DO ANTECEDENTE

O antecedente é onde está a hipótese de incidência, que é um recorte normativo **NO TEMPO e NO ESPAÇO**, dentre as diversas possibilidades de **CONDUTAS** que a realidade social possibilita.

- **CRITÉRIO MATERIAL:** é formado por um verbo e um complemento, este podendo ser um comportamento humano (auferir renda, importar produtos etc.) ou um determinado estado (ser proprietário de bem imóvel, por exemplo).

**Ex.: Critério material do ITR:** Ser (verbo) + proprietário, enfiteuta ou possuidor de bem imóvel (complemento).

- **CRITÉRIO ESPACIAL:** trata-se do local em que a conduta descrita no critério material deve acontecer. Pode ser veiculado de forma explícita (IPTU, por exemplo) ou implícita (IPI). Além disso, o critério espacial pode ser:

- **Pontual:** o local é um ponto bastante específico;
- **Regional:** o local é específico, mas com maior amplitude (ex.: ser proprietário de bem imóvel urbano, no caso do IPTU);
- **Territorial:** o critério espacial confunde-se com o âmbito de incidência da lei (IPI, por exemplo);
- **Universal:** o critério espacial “engloba o mundo”, é mais amplo que o próprio âmbito de incidência da lei (no IRPF, a lei é brasileira, mas tributa-se a renda auferida no exterior).

- **CRITÉRIO TEMPORAL:** é o momento, previsto na hipótese da lei, que indica o instante em que o fato gerador ocorre. Pode vir explícito na lei ou de forma implícita.

- **Explícito:** no IPTU, IPVA, ITR, a lei geralmente prevê o 1º dia de janeiro de cada ano.

- **Implícito:** típico de tributos com fatos geradores instantâneos, a exemplo dos impostos sobre o consumo (antigos ICMS e ISS, atual IBS). Perfectibiliza-se no momento da tradição ou da prestação do serviço.

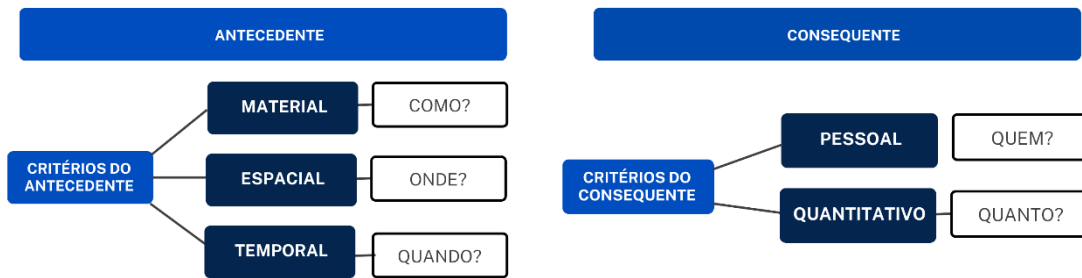
#### CRITÉRIOS DO CONSEQUENTE

É no consequente que reside a relação jurídica que nasce com o preenchimento dos critérios do antecedente. Aqui, encontram-se o sujeito ativo (portador do direito subjetivo), o sujeito passivo (está obrigado a pagar) e o objeto da prestação.

- **CRITÉRIO PESSOAL:** Identifica-se o **Sujeito Ativo (Credor / Fisco)** e o **Sujeito Passivo (Devedor)** da obrigação tributária que surge com a concretização dos critérios antecedentes da regra-matriz tributária.

Exemplo: no IPTU, o Sujeito Ativo é o Município e o Sujeito Passivo é o proprietário do imóvel urbano, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

- **CRITÉRIO QUANTITATIVO:** permite identificar o objeto da prestação a ser paga. É formado pela base de cálculo e pela alíquota.



### FINALIDADES DOS TRIBUTOS

Três podem ser as finalidades dos tributos: *fiscal, extrafiscal e parafiscal*.

**ATENÇÃO:** você deve observar a finalidade preponderante de cada espécie tributária, pois um tributo com finalidade principal extrafiscal, por exemplo, não deixa de ter sua finalidade fiscal também.

Ex.: o Imposto de Importação, cuja finalidade preponderante é EXTRAFISCAL (regulação econômica etc.), também possui a finalidade arrecadatória (FISCAL).

Obs.: É comum as bancas te exigirem apenas a finalidade preponderante.

Ex.: Está correta uma assertiva que afirme ser o Imposto de Importação (II) um imposto extrafiscal. Por isso, tenha sempre atenção ao que a banca lhe exige no comando da questão.

#### FISCAL

Finalidade arrecadatória, ou seja, de obter recursos para cobrir as despesas estatais.

#### EXTRAFISCAL

A extrafiscalidade permite que o Estado ajuste determinados tributos a condições político-econômicas, sociais e/ou cambiais ocorridas em determinados períodos. Exemplo: a finalidade extrafiscal permitiu que o Estado zerasse o imposto de importação de máscaras e luvas durante a Pandemia de Covid-19.

Não se verifica o dever do Estado de indenizar eventuais prejuízos financeiros do setor privado decorrentes da alteração de política econômico-tributária, no caso de o ente público não ter se comprometido, formal e previamente, por meio de determinado planejamento específico. O impacto econômico-financeiro sobre a produção e a comercialização de mercadorias pelas sociedades empresárias, causado pela alteração da alíquota de tributos, *decorre do risco da atividade próprio da álea econômica de cada ramo produtivo*. Inexistência de direito subjetivo da recorrente, quanto à manutenção da alíquota do imposto de importação (*status quo ante*), apto a ensejar o dever de indenizar. STJ, REsp 1.492.832-DF, julgado em 04/09/2018

PARAFISCAL	CONCEITO CLÁSSICO	O ente competente cria o tributo e delega para outra entidade a arrecadação e os recursos dela decorrentes.
	CONCEITO MODERNO	<p>O ente competente cria o tributo e destina os recursos obtidos para uma entidade fora da Administração Direta. Para o conceito moderno, haverá parafiscalidade mesmo sem a delegação da atividade arrecadatória (capacidade tributária ativa).</p> <p>Ricardo Alexandre explica que “atualmente, para a caracterização do fenômeno da parafiscalidade, basta que o produto da arrecadação seja destinado a pessoa diversa da competente para a criação do tributo. Se houver delegação da capacidade tributária ativa, certamente haverá a parafiscalidade, mas não se trata de condição indispensável.”</p>
<p>Súmula 666-STJ: A legitimidade passiva, em demandas que visam à restituição de contribuições de terceiros, está vinculada à capacidade tributária ativa; assim, nas hipóteses em que as entidades terceiras são meras destinatárias das contribuições, não possuem elas legitimidade <i>ad causam</i> para figurar no polo passivo, juntamente com a União.</p>		

#### CLASSIFICAÇÃO DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Como afirmado em tabela anterior, tributo é gênero do qual decorrem espécies tributária. Há 04 correntes principais sobre as espécies de tributos:

DUALISTA/ BIPARTIDA	Tributos são impostos e taxas.
TRIPARTITE/ TRIPARTIDA	Tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria. É a teoria adotada no CTN. Para ela, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios continuam sendo tributos, mas têm natureza de taxas ou impostos, a depender da hipótese de incidência.
QUADRIpartida/ TETRApartida	Tributos são impostos, taxas, empréstimos compulsórios e contribuições (esta teoria junta as contribuições de melhoria e as contribuições especiais em uma só classificação).
PENTAPARTIDA/ QUINQUIpartida	Tributos são impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios. <u>É a teoria adotada pela CF/88, segundo o STF.</u>

Tabela criada com base no livro *Direito Tributário* (Ricardo Alexandre).

[...]

### SEÇÃO III NORMAS COMPLEMENTARES

Art. 100. São **NORMAS COMPLEMENTARES** das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os **atos normativos** expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as **decisões dos órgãos singulares ou coletivos** de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as **práticas reiteradamente** observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os **convênios** que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo **exclui** a imposição de **penalidades**, a cobrança de **juros de mora** e a **atualização do valor monetário** da base de cálculo do tributo.

Para Hugo de Brito Machado Segundo, não é lícito punir quem obedeceu ao comando de uma norma de entendimento dúbio, se tal erro foi causado pela Administração, cabendo a cobrança apenas do tributo, sem os acréscimos de juros, multa e correção monetária.

As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN. As normas complementares em matéria tributária, de acordo com a doutrina, "são preceitos de menor hierarquia que versam, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, tais como atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas e outros elencados no art. 100 do CTN". O art. 100, III, do CTN, especificamente, trata de "práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, significando, de um lado, práticas dos contribuintes aceitas - comprovada e estavelmente - pela Administração Tributária e, de outro lado, práticas da própria Administração, em geral, *contra legem*". Nesse sentido, as decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN. Isso porque a existência de inúmeras decisões administrativas sobre um determinado tema evidencia, na verdade, instabilidade do entendimento da Administração Tributária, visto que a Fiscalização adota posicionamento contrário ao contribuinte e divergente daquele observado pelo CARF. Destarte, não por outro motivo que o art. 100, II, do CTN possui previsão específica para enquadrar as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa como normas complementares, exigindo, para tanto, que a lei lhes atribua eficácia normativa, atingindo tanto os agentes da Fiscalização quanto os contribuintes. STJ, AREsp 2.554.882-SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, por unanimidade, julgado em 21/5/2024, DJe 23/5/2024 (Info 814)

O Fisco pode cancelar o registro especial de empresas fabricantes de cigarros em caso de não cumprimento das obrigações tributárias. Esse cancelamento, contudo, é medida excepcional que atender a parâmetros fixados pelo STF. O cancelamento, pela autoridade fiscal, do registro especial de funcionamento de empresa dedicada à fabricação de cigarros — decorrente do "não cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal" — é medida excepcional e deve atender aos critérios da razoabilidade e da proporcionalidade, precedido:

- i) da análise da relevância (montante) dos débitos tributários não quitados;
  - ii) da observância do devido processo legal na aferição da exigibilidade das obrigações tributárias; e
  - iii) do exame do cumprimento do devido processo legal para a aplicação da sanção.
- STF. Plenário. ADI 3.952/DF, Rel. Min. Joaquim Barbosa, redatora para o acórdão Min<sup>a</sup>. Carmem Lúcia, julgado em 29/11/2023 (Info 1120)

## CAPÍTULO II

### VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

<b>VALIDADE</b>	Sob o prisma jurídico, lei válida é aquela aprovada com respeito ao devido processo legislativo. Destaque-se que as leis aprovadas se presumem válidas, até que sejam declaradas inconstitucionais.
<b>VIGÊNCIA</b>	Refere-se ao aspecto temporal da lei, ao lapso de tempo em que a lei está vigente. É a lei aprovada pelo processo legislativo, publicada e que entrou em vigor no prazo determinado. Lembre-se de que, se houver prazo de <i>vacatio legis</i> , a vigência se iniciará após o transcurso desse período.
<b>EFICÁCIA</b>	É a lei que está totalmente apta a produzir imediatamente os efeitos jurídicos almejados pelo legislador. Em regra, a norma vigente possui eficácia (é eficaz), contudo sempre isso ocorre. No Direito Tributário, por exemplo, o princípio da anterioridade anual não proíbe a <b>vigência</b> da lei no mesmo exercício financeiro, mas tão somente adia, para o exercício financeiro subsequente, a produção de efeitos jurídicos (eficácia) dessa norma. Ricardo Alexandre destaca que esse fenômeno não é <i>vacatio legis</i> , mas sim “descolamento” entre a vigência da lei e a sua eficácia. O autor finaliza explicando que, no Brasil, é comum uma lei tributária possuir disposição final assegurando a entrada em vigor na data da publicação, mas a produção de efeitos apenas no exercício seguinte (quando for necessário observar a anterioridade).
Com base no livro Direito Tributário (Ricardo Alexandre)	

Art. 101. **A vigência, no espaço e no tempo**, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às **normas jurídicas em geral**, ressalvado o previsto neste Capítulo.

Ricardo Alexandre explica que a LINDB é aplicável ao Direito Tributário, exceto quando existir disposição legal específica desse ramo do Direito. Desse modo, existindo norma especial tributária disciplinando assunto também disciplinado na LINDB, deve-se aplicar a norma tributária, por ser especial (*lex specialis derogat legi generali*).

<b>VIGÊNCIA TEMPORAL</b>	<p>Aplicam-se as regras da LINDB (art. 1º, §1º), ressalvadas as regras específicas de vigência relativas ao Direito Tributário.</p> <p>Desse modo, Ricardo Alexandre explica que “publicada uma lei tributária, a vigência se dará de acordo com a cláusula própria que deve constar do próprio texto legal. No caso de inexistência de disposição expressa, deve-se observar o prazo de 45 dias após a data de publicação (<i>vacatio legis</i>) para o início da vigência. No caso de aplicação de lei brasileira em território estrangeiro (caso admitida via tratado, por exemplo), a vigência dar-se-ia no prazo de 3 meses. Há de se ressaltar, entretanto, que o CTN possui regras diferenciadas de vigência para as normas complementares previstas no seu art. 100 (salvo no que concerne aos costumes, que estarão em vigor tão logo se configurem como tal)”.</p> <p>Como exemplo, de acordo com o <b>critério da especialidade</b>, o CTN estabelece prazos de início da vigência no tempo específicos, não sendo aplicável a LINDB nesse caso (CTN, art. 103).</p>
--------------------------	---

Art. 102. **A legislação tributária** dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, **fora dos respectivos territórios, nos limites em que** lhe reconheçam **extraterritorialidade os convênios** de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União.

O significado de “convênios” utilizado neste artigo é diferente dos “convênios” firmados entre os Estados e o DF no âmbito do ICMS. Isso porque neste artigo se trata apenas de atos de cooperação entre os entes públicos (fontes secundárias). Já na CF/88, os convênios do ICMS são verdadeiros atos com força de lei formal (fontes primárias).

## VIGÊNCIA ESPACIAL

### TERRITORIALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Essa é a regra prevista no art. 102 do CTN. Cada ente federado possui seus espaços físicos bem delimitados, e as normas tributárias expedidas só se aplicam dentro dos respectivos territórios. Por exemplo, as normas editadas pela União se aplicam em todo o território nacional; uma norma editada pelo Estado do Rio de Janeiro se aplica apenas no respectivo Estado-membro; e uma norma editada pelo Município de Ilhéus/BA somente se aplica no respectivo Município.

### EXTRATERRITORIALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

O próprio art. 102 também estabelece duas hipóteses de **extraterritorialidade** (a legislação pode ser aplicada fora dos limites territoriais do ente que a editou). Seguem os respectivos trechos que envolvem as exceções:

**“nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem”**

Nesse caso, o princípio federativo não é prejudicado, uma vez que, para vigor no território de outro ente federado, é necessária a concordância expressa dos entes envolvidos (mediante convênio de cooperação).

**“ou do que disponham esta (CTN) ou outras leis de normas gerais expedidas pela União”.**

Ricardo Alexandre explica que “como as normas gerais em matéria tributária devem necessariamente estar disciplinadas em lei complementar nacional elaborada pela União (CF, art. 146, II), tem-se a esdrúxula autorização para que o Congresso Nacional, atuando como parlamento da Federação, estipule casos em que a norma expedida por um ente federado terá vigência também no território de outros”. As leis estipuladoras desses casos devem limitar-se às situações em que a extraterritorialidade seja a única solução para o problema, sob pena de se inconstitucionalidade por mácula ao pacto federativo.

O autor afirma que “um exemplo em que a existência de um problema legitima a extraterritorialidade prevista em lei de caráter nacional é a criação de novo ente político, mediante o desmembramento territorial de outro”. Exemplo disso está no art. 120 do CTN.

Art. 103. **Salvo disposição em contrário**, entram em vigor:

- I - **os atos administrativos** a que se refere o inciso I do artigo 100, na data da sua publicação;
- II - **as decisões** a que se refere o inciso II do artigo 100, quanto a seus efeitos normativos, **30 dias** após a data da sua publicação;
- III - **os convênios** a que se refere o inciso IV do artigo 100, na data neles prevista.

INCISO I	<b>Os atos administrativos</b> a que se refere o inciso I do artigo 100, <b>na data da sua publicação</b> ;	
	Exemplos desses atos administrativos: portarias e instruções normativas. De acordo com o caput do art. 103, eles podem trazer cláusula contendo o prazo em que iniciará a vigência. Não o fazendo, entram em vigor na <b>data da sua publicação</b> .	

INCISO II	As decisões a que se refere o inciso II do artigo 100, quanto a seus efeitos normativos, <b>30 dias após a data da sua publicação</b> ;	
	Ricardo Alexandre explica que essas decisões passam a ter duplo efeito:	
	<b>PRIMEIRO EFEITO</b>	Atinge apenas o sujeito passivo que impugnou o ato da Administração Tributária.
	<b>SEGUNDO EFEITO</b>	Decorre da eficácia normativa atribuída pela lei, de modo que a decisão passa a fazer parte da legislação tributária e a vincular os servidores da respectiva Administração Fazendária.

INCISO III	<b>Os convênios</b> a que se refere o inciso IV do artigo 100, <b>na data neles prevista</b> .	
	Ricardo Alexandre destaca que era desnecessário o Código mencionar que uma norma entra em vigor “na data neles prevista”, pois isso é algo óbvio. Explica que o legislador, neste ponto, perdeu a oportunidade de explicitar a data de vigência dos convênios que não indiquem, em seu texto, a data da vigência. Assim, parcela da doutrina entende que, nesses casos, o convênio não entraria em vigor, o que não faz sentido. Segundo o autor, a solução que prevalece é aplicar a LINDB: portanto, se o convênio não prever a data de sua vigência, esta se iniciará 45 dias após sua publicação (LINDB, art. 1°).	

Art. 104. Entram em vigor no **primeiro dia do exercício seguinte** àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majoram tais impostos;

II - que definem novas hipóteses de incidência;

III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.

Este artigo se refere ao **princípio da anterioridade anual** apenas em relação aos impostos, mas a CF/88 estendeu referido princípio a todos os tributos, ressalvadas as exceções previstas no texto constitucional.

Desse modo, esse artigo deve ser interpretado conforme a CF/88. Abaixo, segue tabela com as exceções aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal.

EXCEÇÕES ÀS ANTERIORIDADES TRIBUTÁRIAS	
EXCEÇÃO À ANTERIORIDADE ANUAL	EXCEÇÃO À ANTERIORIDADE NONAGESIMAL
II	II
IE	IE
IOF	IOF
IEG (IMPOSTO EXTRAORDINÁRIO DE GUERRA)	IEG (IMPOSTO EXTRAORDINÁRIO DE GUERRA)
Empréstimo compulsório calamidade pública, guerra externa ou sua iminência (CF, art. 148, I)	Empréstimo compulsório calamidade pública, guerra externa ou sua iminência (CF, art. 148, I)
IPI	Imposto de Renda
Contribuições Sociais (CF, art. 195, § 6º)	Base de cálculo do IPVA
ICMS-Monofásico Combustíveis (CF, art. 155, §4º, IV)	Base de cálculo do IPTU
CIDE-Combustíveis (CF, art. 177, §4º, I, b)	

#### PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA E MEDIDAS PROVISÓRIAS

TRIBUTOS QUE NÃO SEJAM IMPOSTOS**	ANTERIORIDADE ANUAL	ANTERIORIDADE NONAGESIMAL
	Contagem inicia-se da edição da MP	Contagem inicia-se da edição da MP

\*\* A contribuição para o PIS está sujeita ao princípio da anterioridade nonagesimal previsto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal. Nos casos em que a majoração de alíquota tenha sido estabelecida somente na conversão de medida provisória em lei, a contribuição apenas poderá ser exigida após noventa dias da publicação da lei de conversão. STF. Plenário. RE 568503/RS, rel. Min. Cármen Lúcia, julgado em 12/2/2014 (Tema 278 RG) (Info 735)

Em regra, o termo inicial para a contagem do prazo nonagesimal seria a data da publicação da medida provisória e não a da lei na qual fosse convertida. Todavia, como no caso houve o agravamento da carga tributária pela lei de conversão, a contagem do termo iniciar-se-ia da publicação desta. Assim, segundo decidiu o STF, nos casos em que a majoração de alíquota tenha sido estabelecida somente na lei de conversão, o termo inicial da contagem é a data da conversão da medida provisória em lei.

TRIBUTOS QUE SEJAM IMPOSTOS	ANTERIORIDADE ANUAL	ANTERIORIDADE NONAGESIMAL
	Conta-se da conversão da MP em lei	Inicia-se da edição da MP

Em decorrência do princípio constitucional tributário da anterioridade anual, a cobrança de aumento da alíquota geral de ICMS de operações internas estadual, quando decorrer da edição de uma medida provisória, somente produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte ao que ocorrer a conversão em lei. STF. Plenário ADI 7.375/TO, Rel. Min. André Mendonça, julgado em 29/9/2023 (Info 1110)

**CASO CONCRETO:** em Tocantins foi editada MP que majorou a alíquota do ICMS. Embora tenha sido editada em 29/12/2022, somente foi convertida em Lei em 22/03/2023. Em respeito à anterioridade de exercício, esse aumento somente pode ser aplicado em 2024, revelando-se inconstitucional a incidência da alíquota majorada a partir de 1º/04/2023.

Base: Buscador Dizer o Direito



**JURISPRUDÊNCIA IMPORTANTE**

Súmula vinculante 50-STF: Norma legal que altera o prazo de recolhimento da obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade.

É simultânea a contagem dos prazos das garantias fundamentais a que se referem os princípios da anterioridade anual e nonagesimal tributárias, a partir da data da publicação da lei que institui ou majora o tributo. No caso de um tributo sujeito duplamente à anterioridade de exercício e à noventena, a lei que institui ou majora a imposição somente será eficaz, de um lado, no exercício financeiro seguinte ao de sua publicação e, de outro, após decorridos noventa dias da data de sua divulgação em meio oficial. Logo, a contar da publicação da lei, os prazos transcorrem simultaneamente, e não sucessivamente. Não há desvio de finalidade no caso de lei ordinária alterar o aspecto temporal do IPVA para viabilizar, a um só tempo, o respeito à garantia da anterioridade, inclusive nonagesimal, e viabilizar a tributação dos veículos automotores pela alíquota majorada no exercício financeiro seguinte ao da publicação desse diploma legal. Afinal, a finalidade da legislação é lícita e explícita. O princípio da igualdade tributária não resta ofendido na hipótese de um veículo automotor novo submeter-se a alíquota distinta de IPVA em comparação a outro automóvel adquirido em anos anteriores no lapso referente aos 90 (noventa) dias da noventena, em certo exercício financeiro. Sendo assim, pela própria sistemática de tributação do IPVA posta na legislação infraconstitucional, não se cuida de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. STF, ADI 5282/PR, relator Min. André Mendonça, julgamento virtual finalizado em 17.10.2022 INFO 1072

Conforme o art. 150, III, "c", da CF/88, o princípio da anterioridade nonagesimal aplica-se somente para leis que instituem ou majoram tributos, não incidindo relativamente às normas que prorrogam a data de início da compensação de crédito tributário. STF. Plenário. RE 601967, Rel. Marco Aurélio, Relator(a) p/ Acórdão: Alexandre de Moraes, julgado em 18/08/2020 (Tema 346 RG)

Não se aplica o princípio da anterioridade tributária, anual e nonagesimal, nos casos de redução ou extinção de desconto para pagamento do tributo em parcela única ou de forma antecipada, a exemplo do que ocorre, em alguns estados e municípios, com o IPTU e o IPVA. STF. ADI 4016, Relator Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Publicado em 23/04/2009

Aplica-se o princípio da anterioridade tributária, geral e nonagesimal, nas hipóteses de redução ou de supressão de benefícios ou de incentivos fiscais, haja vista que tais situações configuram majoração indireta de tributos (STF. Plenário. RE 564225, Rel. Min. Alexandre de Moraes, julgado em 20/11/2019)

### CAPÍTULO III APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 105. A legislação tributária aplica-se **imediatamente** aos fatos geradores **futuros e aos pendentes**, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA	
FATOS GERADORES NÃO CONSUMADOS	IMEDIATA
FATOS GERADORES PENDENTES	IMEDIATA
FATOS GERADORES CONSUMADOS	NÃO SE PLICA, salvo nos casos do art. 106.

Art. 106. A lei aplica-se **a ato ou fato pretérito**:

I - em **qualquer caso**, quando seja **expressamente interpretativa, excluída** a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de **ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO**:

- a) quando deixe de defini-lo como **INFRAÇÃO**;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, **desde que** não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento **de tributo**;
- c) quando lhe comine **penalidade menos severa** que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

#### EXCEÇÕES AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE

<b>CF/88, art. 150, III, a</b>	Quanto ao princípio da irretroatividade do art. 150, III, a, da CF/88, ele não comporta exceções, de modo que não é possível cobrar tributo em relação a fatos ocorridos anteriormente ao início de vigência da lei que institua ou majore o tributo.
--------------------------------	---

<b>CTN, art. 106</b>	No tocante ao princípio da irretroatividade deste art. 106, ele possui um espectro mais amplo. 'Por se referir à <b>legislação tributária</b> , sua abrangência é maior, circunstância que faz surgir as exceções previstas nos incisos I, II e suas alíneas.	
	<b>INCISO I</b>	O STF admite a existência de leis expressamente interpretativas (STF, ADI 605-MC/DF). Ricardo Alexandre destaca que "se a lei que se afirma interpretativa trazer efetivas modificações de institutos jurídicos, ela terá <b>caráter normativo</b> e não interpretativo, sendo impedida de retroagir".
	<b>INCISO II</b>	No Direito Tributário Penal, voltado à punição de <b>infrações tributário-administrativas</b> , a retroatividade da lei mais benéfica <b>não atinge os atos definitivamente julgados</b> . Além disso, um processo tributário que já não admite mais recursos na esfera administrativa, <b>para fins desse inciso</b> , não é considerado "definitivamente julgado". Isso porque, para ser considerado como tal, deve haver arrematação, adjudicação ou remição no bojo de uma execução fiscal:

O CTN, em seu artigo 106, estabelece que a lei nova mais benéfica ao contribuinte se aplica ao fato pretérito, razão por que correta a redução da multa para 20% nos casos, como na espécie, em que a execução fiscal não foi definitivamente julgada. Somente se tem por definitivamente julgada a execução fiscal quando realizadas a arrematação, adjudicação ou remição, nos moldes de rr. Precedentes desta Egrégia Corte Superior. Precedentes. STJ. REsp 183.994/SP, DJ 15.05.2000, p. 151

Ademais, as três alíneas do inciso II versam apenas sobre infrações e respectivas penalidades, de modo que uma lei que trate sobre tributos não retroagirá, mesmo se for mais benéfica.

É plausível, em face do ordenamento constitucional brasileiro, o reconhecimento da admissibilidade das leis interpretativas, que configuram instrumento juridicamente idôneo de veiculação da denominada interpretação autêntica. As leis interpretativas – desde que reconhecida a sua existência em nosso sistema de direito positivo – não traduzem usurpação das atribuições institucionais do Judiciário e, em consequência, não ofendem o postulado fundamental da divisão funcional do poder. Mesmo as leis interpretativas expõem-se ao exame e à interpretação dos juízes e tribunais. Não se revelam, assim, espécies normativas imunes ao controle jurisdicional. STF. ADI 605 MC, rel. min. Celso de Mello, j. 23-10-1991, P, DJ de 5-3-1993 e RE 566.621, rel. min. Ellen Gracie, j. 4-8-2011, P, DJE de 11-10-2011 (Tema 4 RG)

#### CAPÍTULO IV INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 107. A **legislação tributária** será interpretada conforme o disposto neste Capítulo.

Art. 108. Na **ausência** de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará **SUCSSIVAMENTE**, na ordem indicada:

I - a **analogia**;

II - os princípios gerais de **direito tributário**;

III - os princípios gerais de **direito público**;

IV - a **equidade**.

§ 1º O emprego da **analogia** não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprego da **equidade** não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

No Direito pátrio, a regra geral para solução de lacunas está prevista no art. 4º da LINDB, segundo o qual *“quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de Direito”*. No Direito Tributário, contudo, prevalece o art. 108 do CTN, por se tratar de regras específicas.

Ricardo Alexandre explica que essas técnicas de integração são aplicáveis tanto para a autoridade fiscal quanto para a autoridade judiciária. Além disso, o autor destaca que a sequência fixada no

dispositivo é taxativa, hierarquizada e busca conferir o menor grau de discricionariedade à autoridade, ampliando-o de acordo com a necessidade (analogia -> p. direito tributário -> p. direito público -> equidade). Além disso, o grau de discricionariedade ocorre na utilização da própria técnica integrativa, e não na escolha de qual utilizar, pois, como já citado, a sequência é hierarquizada (primeiramente analogia, depois p. direito tributário etc.).

Por fim, embora os parágrafos 1º e 2º deste artigo se refiram apenas à analogia e à equidade (as bancas costumam cobrar a própria literalidade), Ricardo Alexandre ressalta que o princípio da legalidade determina a observância dessas vedações em qualquer caso de integração normativa. Ou seja, com base nas técnicas do art. 108, não se pode exigir tributo não previsto em lei ou dispensar tributo legalmente instituído.

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, **mas não** para definição dos **respectivos efeitos tributários**.

Art. 110. A lei tributária **não pode alterar** a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas **de direito privado**, utilizados, **expressa ou implicitamente**, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Art. 111. Interpreta-se **LITERALMENTE** a legislação tributária que disponha sobre:

- I - **suspensão** ou **exclusão** do crédito tributário;
- II - outorga de isenção;
- III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias **ACESSÓRIAS**.

Ricardo Alexandre destaca que “a terminologia adotada pelo Código não é das melhores, pois o legislador, ao afirmar que a interpretação de certas normas deve ser feita **literalmente**, não pretendia vedar a utilização dos critérios sistemático, histórico e teleológico (finalístico)”. Como exemplo, basta lembrar que toda lei deve ser compatível com a CF/88, isto é, também deve ser interpretada de maneira sistemática, ainda que o CTN imponha uma interpretação literal. Nesse sentido:

*O art. 111 do CTN, que prescreve a interpretação literal da norma, não pode levar o aplicador do direito à absurda conclusão de que esteja ele impedido, no seu mister de apreciar e aplicar as normas de direito, de valer-se de uma equilibrada ponderação dos elementos lógico-sistemático, histórico e finalístico ou teleológico, os quais integram a moderna metodologia de interpretação das normas jurídicas.” (STJ, 2ª T., REsp 192.531/RS, DJ 16.05.2005)*

O autor conclui que “o que a Corte Superior não admite é que dessa ponderação dos elementos lógico-sistemático, histórico e teleológico resultem interpretações extensivas ou analógicas de hipóteses que o CTN submete à necessária interpretação literal”.

Art. 112. A lei tributária que **define infrações**, ou lhe comina **penalidades**, interpreta-se da **maneira mais favorável ao acusado**, em **CASO DE DÚVIDA** quanto:

- I - à capitulação legal do fato;
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

O Direito Tributário Penal (cujo objeto é as infrações administrativo-tributárias e a sua punição na esfera administrativa) se vale de um importante princípio do próprio Direito Penal, qual seja: *in dubio pro reo*. Esse art. 112 aplica-se **exclusivamente às infrações e suas penalidades**, portanto não se aplica em caso de dúvida sobre a incidência ou não do próprio tributo.

Além disso, destaque-se que a interpretação mais benéfica somente se aplica se houver dúvida, de modo que, não existindo controvérsia sobre a interpretação da infração/penalidade, não se aplica o comando do art. 112 (STJ. REsp 9.571/RJ e outros precedentes).

## TÍTULO II OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

### CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS

O direito obrigacional (direito das obrigações) é um importante objeto de estudo do Direito Civil, razão pela qual é importante entender o conceito civilista sobre o tema, para então adentrarmos nas obrigações tributárias. Para Washington de Barros Monteiro, obrigação é *“uma relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre devedor e credor e cujo objeto consiste numa prestação pessoal econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através do seu patrimônio”*.

No Direito Civil, as obrigações podem ser positivas (dar, fazer) ou negativas (não fazer). O Direito Tributário também segue essa sistemática, sendo o **dar (dinheiro) relativo à obrigação tributária principal** e o **fazer/não fazer relativo à obrigação tributária acessória**.

No Direito Civil, a coisa acessória requer a existência da coisa principal (“não há acessório sem principal”), o que deu ensejo à máxima de que o acessório segue o principal (princípio da gravitação jurídica).

No Direito Tributário, **essa lógica não é a mesma**, pois é plenamente possível existir obrigação tributária acessória (fazer/não fazer) sem que haja a obrigação tributária principal (pagar).

Exemplo é a obrigação de não rasurar os livros fiscais (existe obrigação acessória de não fazer independentemente da ocorrência da obrigação principal).

RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA	
Trata-se de uma relação de natureza obrigacional, composta por dois polos:	
<b>POLO ATIVO</b> (credor)	<p>Ente político (U, E/DF, M) ou uma pessoa jurídica de direito público que tenha recebido a delegação da <b>capacidade tributária ativa</b> (lembre-se de que a competência tributária é indelegável).</p> <p>Súmula 666-STJ: A legitimidade passiva, em demandas que visam à restituição de contribuições de terceiros, está vinculada à capacidade tributária ativa; assim, nas hipóteses em que as entidades terceiras são meras destinatárias das contribuições, não possuem elas legitimidade <i>ad causam</i> para figurar no polo passivo, juntamente com a União.</p>
<b>POLO PASSIVO</b> (devedor)	Formado por quem está obrigado a cumprir a obrigação tributária. Geralmente é um particular, mas, em certos casos, pode ser pessoa jurídica de direito público não abrangidos pela imunidade tributária.

Art. 113. A obrigação tributária é **PRINCIPAL** ou **ACESSÓRIA**.

§ 1º A **OBRIGAÇÃO PRINCIPAL** surge com a **ocorrência do fato gerador**, tem por objeto o pagamento de **tributo** ou **penalidade pecuniária** e extingue-se **juntamente com o crédito** dela decorrente.

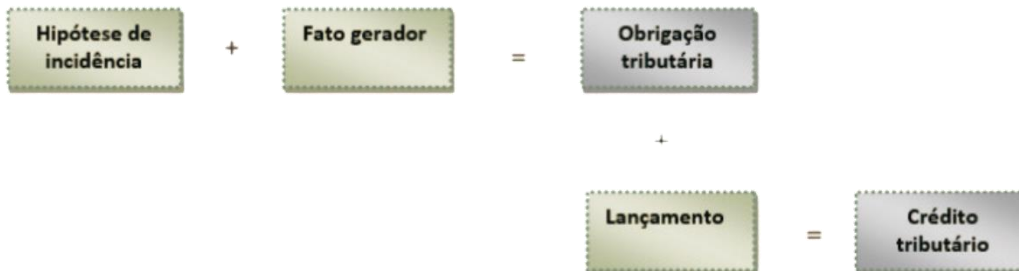
§ 2º A **OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA** decorre da **legislação tributária** e tem por objeto as **prestações, positivas** ou **negativas**, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua **inobservância**, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

<b>OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL</b>	Tanto o tributo, juros/correção e as multas tributárias são obrigação tributária principal (pagar). Ademais, embora as multas tributárias não sejam tributos, a obrigação de pagá-las possui natureza de obrigação tributária principal.
<b>OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA</b>	<p>Prestações positivas ou negativas correspondem a “fazer” ou “não fazer” algo. As obrigações acessórias não incluem o ato de “dar dinheiro”, pois pagar é a obrigação tributária principal.</p> <p>Como já salientado, em Direito Tributário não se aplica a máxima de que a existência do acessório pressupõe a do principal, pois existem diversas situações em que há obrigação acessória sem a existência da obrigação principal tributária (art. 14, III, do CTN, por exemplo).</p> <p>As obrigações acessórias não têm natureza pecuniária, mas é comum que o contribuinte tenha custos para cumpri-las, tal como acontece no pagamento para obtenção de certificado digital, de contratar contador para fazer a escrituração fiscal etc. Esses pagamentos não desnaturam a natureza jurídica da obrigação tributária acessória, pois os valores não são destinados ao Poder Público.</p>

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL	OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA
<b>NATUREZA</b>	<b>NATUREZA</b>
Patrimonial	Não patrimonial
<b>MODALIDADE OBRIGACIONAL</b>	<b>MODALIDADE OBRIGACIONAL</b>
Obrigação <b>de dar</b> (dinheiro)	Obrigação <b>de fazer</b> (ex: escriturar livros fiscais, entregar declarações) ou <b>não fazer</b> (ex: não rasurar livros fiscais, não receber mercadorias sem os respectivos documentos fiscais)
<b>OBJETO</b>	<b>OBJETO</b>
Pagamento de tributo, juros/correção, e/ou penalidades pecuniária (multa tributária)	Prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos

*Tabela baseada no livro Direito Tributário (Ricardo Alexandre)*



## CAPÍTULO II FATO GERADOR

O CTN não foi tecnicamente preciso ao empregar o termo “fato gerador”, pois reuniu dois sentidos diferentes em uma mesma expressão. Ricardo Alexandre ensina que “a palavra ‘fato’ se refere a algo concretamente verificado no mundo. (...) O problema é que o CTN trata como fato tanto a descrição abstrata prevista em lei quanto a situação concreta verificada no mundo. (...) Por isso, a boa doutrina afirma que a previsão abstrata deve ser denominada ‘hipótese’, pois se refere a algo que pode vir a ocorrer no mundo, tendo como consequência a incidência tributária. Daí a famosa terminologia ‘hipótese de incidência’”.

Em concursos públicos, muita atenção à terminologia adotada pela banca. Normalmente, costuma-se seguir o CTN e usar o termo “fato gerador” para se referir tanto a hipótese de incidência (norma abstrata) quanto ao fato imponible (fato em concreto).

FATO GERADOR	EM ABSTRATO	HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA
	EM CONCRETO	FATO IMPONÍVEL

CLASSIFICAÇÃO DO FATO GERADOR	
<b>FG INSTANTÂNEO</b>	Ocorre em um átimo de tempo, instantaneamente. Ex.: Imposto de importação.
<b>FG PERIÓDICO/ COMPLEXIVO</b>	É formado ao longo de um determinado período de tempo. Ao final desse período (previsto em lei), consideram-se todos os fatos isolados que tiveram aptidão para sofrer incidência tributária. Ex.: IRPF, cuja base de cálculo se compõe de toda a renda auferida durante o ano-base (até 31/12).
<b>FG CONTINUADO</b>	Revela estado de permanência no tempo. Ex.: IPVA, IPTU. Nesses casos, a legislação expressamente diz a data relevante para fins tributários. No caso do IPTU, por exemplo, é comum que os municípios instituem o dia 01 de janeiro de cada ano.

**ATENÇÃO:** Mateus Pontalti destaca que parte da doutrina critica essa classificação, pois entende que todo FG é instantâneo. Apesar disso, as Bancas Examinadoras costumam cobrar as diferenças acima.

Art. 114. **Fato gerador** da obrigação principal é a **SITUAÇÃO DEFINIDA EM LEI** como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. **Fato gerador** da obrigação acessória é qualquer situação que, **na forma da legislação aplicável**, impõe a prática ou a abstenção de ato **que não configure obrigação principal**.

<b>FATO GERADOR (hipótese de incidência) DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL</b>	Decorre de lei (princípio da legalidade tributária)
<b>FATO GERADOR (hipótese de incidência) DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA</b>	Decorre da legislação tributária



Art. 116. **Salvo disposição de lei em contrário**, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de **situação de fato**, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de **situação jurídica**, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa **poderá desconsiderar** atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

#### NORMA GERAL ANTIELISÃO

A exposição de motivos da LC 104/2001 (Lei que incluiu esse parágrafo único) estabelece que essa nova regra é “um instrumento eficaz para o combate aos procedimentos de planejamento tributário praticados com abuso de forma e de direito”. Nesse sentido, Ricardo Alexandre explica que o real objetivo dessa norma é evitar a **elusão fiscal**, embora a nomenclatura consagrada seja “norma geral antielisão”. Por se tratar de um termo já consagrado, é comum que doutrina, jurisprudência e as bancas de concursos se refiram a esse parágrafo como “norma geral antielisão” (sempre leia com atenção as questões).

O termo “**desconsiderar**” autoriza que a autoridade fiscal **desconsidere** certos atos/negócios jurídicos, o que não significa que ela pode “desconstituí-los”. Ou seja, o negócio entre as partes permanece eficaz, e a autoridade administrativa apenas o desconsidera, para poder cobrar os tributos/penalidades eventualmente devidos.

Após anos de discussão acerca de sua constitucionalidade (ou não), o STF **declarou constitucional** este parágrafo único. Nesse sentido:

A previsão contida no parágrafo único do art. 116 do CTN não viola o texto constitucional. Esse dispositivo não ofende os princípios constitucionais da legalidade, da estrita legalidade e da tipicidade tributária, e da separação dos Poderes. Em verdade, ele confere máxima efetividade a esses preceitos, objetivando, primordialmente, combater a evasão fiscal, sem que isso represente permissão para a autoridade fiscal de cobrar tributo por analogia ou fora das hipóteses descritas em lei, mediante interpretação econômica. O dispositivo apenas viabiliza que a autoridade tributária aplique base de cálculo e alíquota a uma hipótese de incidência estabelecida em lei e que tenha efetivamente se realizado. STF. Plenário. ADI 2446/DF, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgado em 8/4/2022 (Info 1050)

LIMITAÇÃO AO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	
<b>TEORIA DA CONSIDERAÇÃO</b> (ou consistência)	Para Ricardo Alexandre significa que “os fatos não devem ser interpretados segundo a forma jurídica com a qual se revestem, mas a partir dos efeitos econômicos efetivamente produzidos. A ‘interpretação econômica’ prestigia a substância (essência) dos fatos em detrimento de suas características meramente formais, garantindo que pessoas em situações equivalentes sofram a mesma incidência tributária, independentemente do modo como formalizam suas relações privadas”.
<b>TEORIA DA FINALIDADE NEGOCIAL</b> ou <b>DO TESTE DO PROPÓSITO NEGOCIAL</b> ( <i>business purpose test</i> )	Segundo o autor, “consiste na investigação da finalidade pretendida pelo contribuinte com a celebração de certos atos e negócios jurídicos. Verificando-se a ausência de razões extratributárias (que o ato/negócio foi praticado com propósito exclusivo de eliminar, reduzir ou postergar tributo), novamente haveria de prevalecer o fato sobre o ‘rótulo’, a substância sobre a forma ( <i>substance over form</i> )”.

 @coordenalegis

 [www.coordnalegis.com.br](http://www.coordnalegis.com.br)

# MATERIAL DEMONSTRATIVO

Conheça todas as legislações já  
disponíveis:

[www.coordnalegis.com.br](http://www.coordnalegis.com.br)



# NÃO À PIRATARIA

Nossas legislações são protegidas por direitos autorais (Lei 9.610/98).

Além disso, nossa Equipe se esforça diariamente para te fornecer **conteúdo de valor** por um preço acessível.

**PIRATARIA É CRIME!**