

UNIDADE 3

SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE APRENDIZAGEM

Ao finalizar esta Unidade, você deverá ser capaz de:

- ▶ Conceituar os princípios vigentes do Sistema Tributário Nacional;
- ▶ Descrever as definições e espécies de tributos presentes na legislação brasileira; e
- ▶ Identificar os dizeres lícitos que definem os impostos, as taxas e as contribuições das competências federal, estadual e municipal.

SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Caro estudante,

Novamente, vamos nos inserir em um novo contexto de conhecimento, o Sistema Tributário Nacional (STN), e conhecer a formação e a composição dos tributos instituídos no Brasil, seus princípios e normas.

Atualmente, o STN é composto de cinco espécies tributárias: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios.

Antes de iniciar sua leitura, reflita um pouco esses conceitos.

A CF/88, em seu Título VI, Capítulo I, dedica atenção a 20 artigos sob a denominação de STN. Denominamos STN o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no processo jurídico global e subordinado aos princípios fundamentais reciprocamente harmônicos que é a própria CF/88.

Considerando a autonomia legislativa dos entes regionais e locais, é a existência dos princípios tributários, limitadores do [exercício da competência impositiva](#) (capacidade de instituição tributária), aplicáveis em caráter nacional, que permite denominar o STN. Nesse aspecto, podemos caracterizá-lo



Saiba mais

Exercício da Competência

O poder de exercício da competência tributária pode ser compreendido por meio das seguintes assertivas: a competência tributária é o poder de tributar pela CF/88 a um ente político para a instituição de determinado tributo; a própria constituição não institui tributo, apenas atribui poder para que o façam; a instituição de tributo é o exercício da competência tributária; a competência tributária é uma atribuição legislativa indelegável quem tem o poder de instituir tributo e também de cobrá-lo; e capacidade tributária ativa é o poder de exigir o cumprimento da obrigação tributária. Fonte: Elaborado pelos autores.

como o conjunto de tributos federais, estaduais e municipais existentes em âmbito da esfera nacional.

A estrutura tributária das três esferas de governo, vigente a partir da promulgação da CF/88, e suas respectivas bases de incidência são discriminadas no Quadro 1:

COMPETÊNCIA DA UNIÃO	
Base de incidência	Tributos
Comércio exterior	Imposto sobre importação (II) Imposto sobre exportação (IE)
Patrimônio e renda	Imposto sobre a renda (IR) Imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR)
COMPETÊNCIA DOS ESTADOS	
Patrimônio e Renda	Imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA) Imposto sobre transmissão <i>causa mortis</i> e doação (ITCD) Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS)
Produção e circulação	
COMPETÊNCIA DOS MUNICÍPIOS	
Patrimônio e renda	Imposto predial e territorial urbano (IPTU) Imposto sobre transmissão <i>inter vivos</i> (ITBI)
Produção e circulação	Imposto sobre serviços (ISS)

Quadro 1: Estrutura das competências tributárias
Fonte: Adaptado de Brasil (1988, Título VI)

DEFINIÇÕES DE TRIBUTOS

Compõem o STN os tributos federais, estaduais e municipais. Nesse aspecto, o artigo 3º do Código Tributário Nacional, define tributo como sendo

[...] 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. (BRASIL, 1966).

Assim, podemos caracterizar o tributo pela compulsoriedade da obrigação pecuniária em moeda ou em valor que nela possa se exprimir, resultante exclusivamente de lei, sem se constituir em sanção do ato ilícito como ocorre com as multas administrativas, que igualmente derivam de dizeres lícitos, e, portanto, são compulsórias.

ESPÉCIES DE TRIBUTOS

O tributo é gênero de que são espécies os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, o empréstimo compulsório, as contribuições sócias e as contribuições de seguridade social. Para ressaltarmos a identificação dessas espécies, cada qual com característica própria, disporemos o artigo 4º do Código Tributário Nacional:

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.
- (BRASIL, 1966).

Deste modo, é o exame do fato gerador de cada tributo que irá permitir a sua classificação na espécie correspondente. Vale ilustrarmos que as contribuições sociais, quando da criação do Código Tributário Nacional, não eram consideradas como tributos, seja pela doutrina ou pela jurisprudência. Contudo, com o advento da



CF/88, houve a sua transcrição para matéria tributária. Assim, a destinação legal específica da contribuição social é uma característica de espécie tributária, por exemplo, a contribuição previdenciária que é destinada ao pagamento de benefícios previdenciários.

Nesse sentido, podemos afirmar que as contribuições previdenciárias estão estritamente vinculadas ao pagamento dos benefícios da previdência, caso haja destinação distinta a prevista, a caracterizaremos como desvio total ou parcial.

IMPOSTOS

O imposto, conforme define o artigo 16 do Código Tributário Nacional, é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte (BRASIL, 2001a).

O que podemos identificar como sendo um fato gerador?

Por exemplo, a geração de renda, a prestação de serviços, a circulação de mercadoria etc. Ou seja, é uma situação que não supõe nem se conecta com nenhuma atividade do Estado especificamente dirigida ao contribuinte. Deste modo, para exigir o pagamento de imposto de certo indivíduo, ou empresa não é preciso que o Estado lhe preste um serviço determinado ou lhe disponibilize um bem. A atuação do Estado dirigida a prover o bem comum beneficia o contribuinte, mas este frui das utilidades que o Estado fornece porque é membro da comunidade e não por ser contribuinte.

Se o fato gerador do imposto não é um ato do Estado, ele deve configurar uma situação a qual o contribuinte se vincule. Logo, o legislador deve escolher determinadas situações materiais (por exemplo, aquisição de renda) evidenciadoras de capacidade

contributiva, tipificando-as como fatos geradores da obrigação tributária. As pessoas que se vinculam a essas situações (por exemplo, as pessoas que adquirem renda) assumem o dever jurídico de pagar o imposto em favor do Estado.

Nesse aspecto, basicamente os fatos geradores são:

- ▶ **Patrimônio:** tributado por impostos diretos, por exemplo, o IPTU, o IPVA e o ITR.
- ▶ **Renda:** tributada por impostos diretos, cuja base de cálculo é constituída em fluxos anuais de rendimentos.
- ▶ **Consumo:** a compra e a venda de mercadorias e serviços constituem o fato dominante, variando apenas o momento em que o imposto é cobrado (do produtor – IPI ou do consumidor – ICMS) e a base de cálculo de operação (valor adicionado ou total de transação).

TAXAS

As taxas são tributos vinculados a uma atuação específica do Poder Público. Elas podem decorrer do Poder de Polícia, por exemplo, a taxa de fiscalização de estabelecimentos, a taxa de licença de publicidade, ou a taxa da prestação de serviço público específico e divisível, por exemplo, taxa de limpeza e taxa judiciária.

Ao considerarmos o conceito de taxa, devemos relevar que a determinação de sua base de cálculo não se confunda a denominada aos impostos. Para a taxa demonstrar efetivamente os dispositivos constitucionais ela é caracterizada como base para o cálculo à proporção do custo do serviço prestado.

Desse modo, temos a taxa como um tributo que surge da atuação estatal diretamente dirigida ao contribuinte, quer pelo exercício do Poder de Polícia, quer pela prestação efetiva ou potencial de um serviço específico e divisível, cuja base de cálculo difere, necessariamente, da de qualquer imposto.



CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A contribuição de melhoria é definida na CF/88, em seu artigo 145, como “tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que representa um benefício especial auferido pelo contribuinte.” Nesse aspecto, tem o significado de uma contribuição que se paga em razão do recebimento de um aumento de valor mobiliário – asfaltamento de ruas, saneamento básico, construção de calçadas, limpeza de terrenos, dentre outros.

Para ilustrarmos a questão, pensemos na seguinte situação: quando um município realiza obras de asfaltamento em ruas de uma determinada localidade, surge a cobrança da contribuição de melhoria dos habitantes da área beneficiada. Desta forma, ocorre a valoração mobiliária, conforme disposto nos dizeres da CF/88, ocasionando o fato gerador ao pagamento deste tributo pela população.

Nessa direção, podemos ressaltar ainda que em relação à contribuição de melhoria a CF/88, ao contrário das anteriores, não mais prevê o limite global da arrecadação, restrito ao custo total da obra. Deste modo, não há restrição do legislador ordinário em estabelecer como limite individual da contribuição de melhoria o acréscimo de valor que da obra pública resultar para cada imóvel beneficiado, sem se importar se o somatório desses acréscimos irá ou não ultrapassar o custo total da obra.

Assim, podemos afirmar que compensaria a instituição e a cobrança da contribuição de melhoria. Mas então qual fator explica a dificuldade dessa cobrança e seu ônus político?

O maior empecilho na cobrança dessa espécie tributária está na delimitação da zona de influência benéfica da obra pública. Por exemplo, existem obras que acarretam valorização longitudinal, ao longo da obra; outras ocasionam valorização radical, ao redor da obra; outras, ainda, como o conhecido **Minhocão**, em São Paulo,

Via expressa elevada da cidade de São Paulo.

valorizam os pontos extremos. Daí a dificuldade na detecção de imóveis passíveis de valorização em decorrência de obra pública. Isso explica a razão pela qual podemos identificar atualmente na maioria das municipalidades a cobrança da contribuição de melhoria somente em relação à execução de obras de pavimentação de vias e logradouros públicos, hipótese em que é fácil a delimitação da zona de influência benéfica.

EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

Conforme dispõe Baleeiro (2006), no empréstimo compulsório não há acordo de vontades nem contrato de qualquer natureza. Unilateralmente, o Estado compete a alguém, sob sua jurisdição, entregar-lhe o dinheiro, prometendo o reembolso sob certas condições ou dentro de certo prazo.

Nesse contexto, a CF/88 define que

[...] a União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

- I – para atender às 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.

Parágrafo Único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição. (BRASIL, 1988, art. 148).

Nessa direção, o Código Tributário Nacional dispõe que apenas a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

- I – guerra externa ou sua iminência;
- II – calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;



III – conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Parágrafo Único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu regaste, observando, no que for aplicável, o disposto nesta lei. (BRASIL, 1966, art. 15).

Dessa forma, podemos afirmar que a CF/88, no artigo 148, autoriza a União, exclusivamente, a instituir o empréstimo compulsório, mediante lei complementar, evidenciando as circunstâncias políticas ou as conjunturas autorizadoras de nova espécie.

Ao analisarmos objetivamente o texto constitucional com base na doutrina majoritária e no Supremo Tribunal Federal (STF), seja como for, vemos que o empréstimo compulsório é tributo instituído exclusivamente pela União, mediante lei complementar, podendo ter como fatos geradores qualquer fato econômico lícito relativo ao contribuinte, assim como qualquer ato relacionado a uma atividade estatal, cabendo à lei instituidora a eleição dos fatos geradores.

Determina ainda a CF/88 como o resultado da arrecadação do empréstimo afeta a despesa que fundamentou a sua instituição. Assim, se o empréstimo compulsório for instituído, por exemplo, com destaque no inciso I, do artigo 148 da CF/88 (para atender às despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência), a receita desse empréstimo deve obrigatoriamente ser aplicada para o custeio das despesas extraordinárias resultantes dessas circunstâncias. Portanto, a vinculação de sua receita é elemento estrutural e seu descumprimento pode acarretar a inconstitucionalidade de todo o tributo.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

A contribuição social é espécie tributária vinculada à atuação indireta do Estado. Tem como fato gerador uma atuação

indireta do poder público referida ao sujeito passivo da obrigação tributária. Sendo assim caracterizada pelo fato de, no desenvolvimento pelo Estado de determinada atividade administrativa de interesse geral, acarretar maiores despesas em prol de certos contribuintes, que passam a usufruir de benefícios diferenciados dos demais não contribuintes.

A contribuição social está fundamentada na maior despesa provocada pelo contribuinte e na particular vantagem a ele proporcionada pelo Estado.

Conforme as disposições previstas na CF/88, nos artigos 149 e 195, as contribuições sociais são subdivididas em duas espécies: contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas e as contribuições de seguridade social.

Nesse contexto, é importante observarmos que a CF/88 estabeleceu imunidade às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, referentes às contribuições para a seguridade social. Assim, a promulgação da isenção dessas contribuições determina vários requisitos cumulativos, como o reconhecimento de utilidade pública federal, estadual, distrital ou municipal e o Certificado de Entidade de fins Filantrópicos.

Resumindo



Nesta Unidade, vimos que a CF/88 dedica em seu texto artigos sob a denominação de Sistema Tributário Nacional (STN). Sendo o STN caracterizado como o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no processo jurídico global, subordinado aos princípios fundamentais reciprocamente harmônicos, que é a própria CF/88.

Por fim, discutimos que a sua estrutura é composta de tributos federais, estaduais e municipais, diversificados em impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais.



Atividades de aprendizagem

Para verificarmos se você entendeu o que foi apresentado até aqui, responda as questões a seguir. Caso tenha permanecido alguma dúvida, faça uma releitura atenciosa dos conceitos ainda não compreendidos e, se necessário, consulte o seu tutor.

1. Defina o conceito de Sistema Tributário Nacional e determine quais são as espécies tributárias que o compõem.
2. Caracterize os impostos e indique os fatos geradores de sua incidência.
3. Em qual contexto situacional a União poderá instituir empréstimos compulsórios?