



RESUMO COMPILADO Direito Tributário



APRESENTAÇÃO

Olá, meu nome é Carlos Lisboa, dono do perfil @donodavaga, criado com o intuito de compartilhar experiências e dicas relacionadas ao estudo para concursos públicos, mais especificamente aqueles destinados às carreiras de procuradorias, sejam elas federais, estaduais ou municipais.

Exerço o cargo de advogado da União, tendo sido aprovado também nos concursos da Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) e da PGM-Salvador.

DO MATERIAL

Com o anúncio do novo concurso para as carreiras da AGU (AU, PFN e PF), resolvi disponibilizar para venda meus materiais de estudo, os quais me acompanham desde os tempos da preparação e estão devidamente atualizados e aprimorados.

Os materiais foram elaborados tendo como base a melhor doutrina de cada matéria, juntamente com a legislação correlata e a jurisprudência dos tribunais superiores. Trata-se de um material completo, que serve de base para a preparação de qualquer concurso de procuradoria do Brasil, mais que suficiente para te acompanhar em todas as fases, da prova objetiva à oral. Com certeza ele irá te ajudar no caminho rumo à aprovação, para que você possa se tornar o **dono da vaga**.

O material foi elaborado contando com o feeling de quem já passou pela fase de preparação e conhece os pontos mais importantes e o nível de aprofundamento necessário em cada tópico do edital.

CONTATO

Qualquer dúvida, crítica ou sugestão, entre em contato comigo!

carloslisboacordeiro@hotmail.com



ORIENTAÇÕES

Meu consagrado, esse material foi feito com muito carinho, suor, café e umas pitadas de burnout.

Se você não conseguia aprender **direito tributário**, chegou a hora.

Se, mesmo depois do resumo compilado, continuar sem saber, tenho péssimas notícias.

Sempre estude com a legislação correlata aberta, para que possa conferir se houve alguma alteração (TODO DIA sai uma lei nova) e para complementar com os artigos que não constam no resumo.

Não esqueça que a leitura do material **NÃO** exclui a necessidade de uma leitura atenta das leis, que pode ocorrer em concomitante (acho menos cansativo) ou de maneira isolada.

Faça **MUITAS questões**, tantas quanto possível.

Se você estudar o resumo, realizar a leitura das leis correlatas e resolver muitas questões de provas passadas, a aprovação estará logo ali.

Não esqueça de postar uma foto e marcar o @donodavaga pra dar uma moral – ouvi dizer que se não postar, não passa 😊

No mais, qualquer dúvida, só entrar em contato.

Bons estudos!



SUMÁRIO

NOÇÕES INTRODUTÓRIAS.....	
1. O Dever Fundamental de Pagar Tributos	
2. Estado Tributário.....	
3. Atividade Financeira do Estado	
4. Definição de Tributo	
5. Os Tributos em Espécies.....	
6. Classificações Doutrinárias dos Tributos	
LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR	
1. As Garantias como Rol Não Exaustivo.....	
2. As Garantias como Cláusulas Pétreas	
3. Legalidade Tributária	
4. Princípio da Isonomia	
5. O Princípio da Não Surpresa.....	
6. Princípio do Não Confisco	
7. Vedações Específicas à União – A Proteção ao Pacto Federativo	
8. Princípio da Não Discriminação Baseada em Procedência ou Destino.....	
9. Exigência de Lei Específica para Concessão de Benefícios Fiscais.....	
10. Imunidades.....	
11. Segurança Jurídica no Direito Tributário	
COMPETÊNCIA E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	
1. Competência para Legislar sobre Direito Tributário e Competência Tributária	
2. Legislação Tributária	
3. Vigência e Aplicação da Legislação Tributária	
INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	
1. Critérios de Interpretação	
2. Interpretação da Legislação Tributária no CTN.....	
3. O Princípio do Pecunia Non Olet.....	
4. Integração da Legislação Tributária	
OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	6
1. Considerações Iniciais.....	6
2. Obrigação Tributária Principal.....	6
3. Obrigação Tributária Acessória	7
4. Teoria do Fato Gerador	8
5. Evasão, Elisão e Elusão Tributária.....	13
6. Norma Geral de Antielisão Fiscal	17
7. Elementos Subjetivos da Obrigação Tributária.....	18
8. Domicílio Tributário	25
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA	
1. Considerações Iniciais.....	
2. Modalidades de Responsabilidade	
3. Responsabilidade por Transferência	



4. Responsabilidade por Substituição.....
5. Disciplina Legal da Responsabilidade por Sucessão.....
6. Responsabilidade de Terceiros.....
7. Responsabilidade por Infrações

CRÉDITO TRIBUTÁRIO E LANÇAMENTO.....

1. Crédito Tributário e Lançamento
2. Modalidades de Lançamento.....

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....

1. Considerações Iniciais.....
2. Depósito do Montante Integral.....
3. Reclamações e Recursos no Processo Administrativo Fiscal.....
4. Liminar em Mandado de Segurança.....
5. Moratória.....
6. Parcelamento.....

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....

1. Considerações Iniciais.....

EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

1. Considerações Iniciais.....
2. Isenção
3. Anistia.....

GARANTIAS E PRIVILÉGIOS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

1. As Garantias como Rol Não Exaustivo.....
2. Os Privilégios.....

ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

1. Princípio da Praticabilidade Tributária
2. Fiscalização.....
3. Dívida Ativa.....
4. Certidões Negativas (CND)

REPARTIÇÃO CONSTITUCIONAL DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS.....

1. Noções Gerais
2. Espécies de Repartição.....
3. Tributos cujas Receitas estão Sujeitas à Repartição.....
4. Impostos cujas Receitas não são Repartidas
5. Casos de Repartição Direta Previstos na CF/88.....
6. Casos de Repartição Indireta Previstos na CF/88
7. Garantias de Repasse

IMPOSTOS FEDERAIS.....

1. Imposto Sobre a Importação – II.....
2. Imposto de Exportação – IE.....
3. Imposto de Renda – IR.....
4. Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI.....
5. Imposto Sobre Operações Financeiras – IOF.....
6. Imposto Sobre a Propriedade Territorial – ITR.....



7. Imposto Sobre Grandes Fortunas – IGF.....

IMPOSTOS ESTADUAIS.....

1. Imposto Sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD

2. Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços – ICMS

3. Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA

IMPOSTOS MUNICIPAIS

1. Imposto Sobre a Propriedade Territorial Urbana – IPTU

2. Imposto Sobre a Transmissão de Bens Imóveis – ITBI

3. Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.....

CONTRIBUIÇÕES DE COMPETÊNCIA DA UNIÃO.....

1. Contribuições para o Custeio da Seguridade Social.....

2. PIS/PASEP e COFINS

3. PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação.....

4. Contribuição Sobre o Lucro Líquido (CSLL)

SIMPLES NACIONAL

1. Previsão Constitucional.....

2. Definição de Microempresa (ME) E Empresa De Pequeno Porte (EPP)

3. Vedações à Opção pelo Simples

4. Opção pelo Regime do Simples

5. Exclusão do Regime do Simples.....

6. Tributação no Simples

7. A Não Cumulatividade do ICMS e o Simples

8. Recolhimento do Simples

8. Microempreendedor Individual – MEI

9. Obrigações Acessórias

11. Responsabilidade Tributária dos Sócios

12. Gestão do Simples.....

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA.....

1. Preço de Transferência.....

2. Preço de Transferência em Operações Comerciais

3. Preços de Transferência em Operações Financeiras

**TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL: ACORDOS PARA EVITAR DUPLA
TRIBUTAÇÃO.....**

MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES DO STF

1. Modulação de Efeitos.....

2. Modulação de Efeitos em Matéria Tributária.....

3. Julgado Relevantes do STF.....



OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

» Segundo o direito civil, **obrigação** é uma relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre devedor e credor e cujo objeto consiste numa prestação econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através do seu patrimônio.

Obrigação tributária é uma relação jurídica (**relação jurídico-tributária**), estabelecida entre Estado (credor) e contribuinte (devedor), tendo por objeto uma obrigação principal (pagar tributo ou multa) ou acessória (fazer ou não fazer).

–Parte da **doutrina** entende que no caso das obrigações acessórias não haveria de se falar em obrigação, mas em dever, tendo em vista que obrigação envolve patrimonialidade.

Dever → Não envolve patrimonialidade

Obrigação → Dever que envolve uma prestação patrimonial

–Para Ricardo Alexandre, o caráter econômico da prestação não é essencial à definição de obrigação em direito privado e, ainda que o fosse, seria possível ao direito tributário alterar-lhe o conceito, pois não foi utilizada pelas leis máximas dos entes políticos.

CTN, 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.

» Quando verificada no mundo dos fatos a situação definida em lei como fato gerador do tributo, nasce a **obrigação tributária**.

» **Patrimonialidade** não é elemento essencial da obrigação tributária.

Ex.: obrigação tributária acessória (fazer ou não fazer).

» **Temporiedade** é característica da obrigação tributária.

2. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL

» O enquadramento de uma obrigação tributária como principal depende exclusivamente do seu conteúdo pecuniário.

Ex.: tanto um crédito quanto os respectivos juros e multas são obrigação tributária principal.

» **Multa tributária não é tributo**, mas a obrigação de pagá-la tem natureza tributária.

–A cobrança dos tributos e das respectivas multas submetem-se ao mesmo regime jurídico.

CTN, 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.

» **Obrigação principal** é sempre **de dar** (dinheiro), **jamais** de fazer ou deixar de fazer algo.



Obrigação Principal:

Surgimento → Ocorrência do FG

Objeto → Pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (multa)

Extinção → Junto com o crédito dela decorrente

3. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA

CTN, Art. 113. Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 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.

» **Obrigações acessórias são meramente instrumentais.**

–São simples deveres burocráticos que facilitam o cumprimento das obrigações principais.

–São **obrigações de fazer (positivas)** ou de **não fazer/tolerar (negativas)**.

Ex.: escriturar livros fiscais e entregar declarações tributárias; não rasurar a escrituração fiscal e não receber mercadorias desacompanhadas dos documentos fiscais.

» A existência da obrigação acessória não pressupõe a da principal.

Ex.: entidades imunes devem escriturar livros fiscais (art. 14, III, do CTN).

CTN, Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º (**imunidades**) é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas: (...)

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

» **Obrigações acessórias** existem no **interesse da fiscalização ou arrecadação de tributos**.

–Visam facilitar o cumprimento da obrigação tributária principal, bem como possibilitar a comprovação deste cumprimento (fiscalização).

Ex.: declaração do IR facilita o cálculo do montante a ser recolhido e possibilita a verificação, pelo Fisco, da correção do procedimento adotado pelo contribuinte.

–Fundam-se no dever de colaboração com a tributação, que é de todos, contribuintes ou não.

» É possível que, mesmo imunes, as entidades sejam obrigadas a recolher tributos na condição de responsáveis.

CTN, Art. 9º. (...) § 1º O disposto no inciso IV (**imunidades**) **não** exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

Ex.: entidade imune ao IR que faz pagamentos a uma pessoa física que lhe presta serviço, sendo responsabilizada pela retenção e recolhimento do imposto. Necessária a apresentação de DIRF, que existe no interesse da arrecadação e fiscalização do imposto.

CTN, Art. 113. (...) § 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância,



converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Não há propriamente uma conversão da obrigação acessória em obrigação principal, o que poderia levar a crer que o contribuinte poderia optar por pagar a multa e não cumprir a obrigação acessória, uma vez que esta teria sido convertida em principal.

–Há **atecnia legislativa**.

Ex.: entidade imune que descumpra as obrigações acessórias será multada, passando a ser sujeito passivo de uma obrigação principal (pagar a multa).

	Espécies	Natureza	Modalidade Obrigacional	Objeto
OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	Principal	Patrimonial	De dar (dinheiro)	Pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária (multa)
	Acessória	Não patrimonial	De fazer ou não fazer	Prestações positivas ou negativas de interesse da arrecadação ou fiscalização

4. TEORIA DO FATO GERADOR

CTN, Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

» Para a **doutrina**, a previsão abstrata não seria “fato gerador”, mas “hipótese de incidência”, pois “fato” se refere a algo concretamente verificado no mundo.

Fato gerador (em concreto) → Fato imponível

Fato gerador (em abstrato) → Hipótese de incidência

CESPE/2009. A obrigação do pagamento tributário decorre da adequação da situação fática (fato gerador) à previsão normativa abstrata instituidora do tributo, fenômeno denominado incidência tributária. As situações não previstas na norma abstrata correspondem à não incidência. **CERTO**

CTN, Art. 113. (...) § 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.

Neste caso, o CTN se refere efetivamente a um fato da vida, verificado no mundo concreto, sendo lícito denominar a situação de fato gerador.

–**Obrigação principal** surge com a ocorrência do fato gerador (situação definida em lei como necessária e suficiente para a ocorrência da obrigação principal).



4.1. Regra matriz de incidência tributária (RMIT)

» O fenômeno da incidência tributária pressupõe necessariamente a construção de uma norma jurídica, constituída por aspectos que orientem o Fisco na atividade de constituir o crédito.

–Partindo dessa premissa, o **doutrinador** Paulo de Barros Carvalho (PBC) criou a RMIT.

» A **RMIT** funciona como um **arquétipo da norma jurídica tributária** (estrutura/esquema) existente em toda norma tributária.

Norma jurídica tributária = Antecedente normativo + Consequente normativo

–Antecedente e consequente são formados por **critérios ou aspectos**.

ANTECEDENTE = Critério material + Critério espacial + Critério temporal

–**Antecedente normativo** é a própria **hipótese de incidência tributária/fato gerador** (evento, local e tempo).

–Não confundir aspecto espacial com o território do ente tributante.

Ex.: o aspecto espacial do IPTU é a área urbana do Município, e não todo seu território.

CONSEQUENTE = Critério pessoal (sujeito ativo e passivo) + Critério quantitativo (alíquota e BC)

–O consequente normativo consiste na **relação jurídica tributária** (quem paga e quanto).

Norma jurídica tributária = FG + Relação jurídica de direito tributário

» **Elementos** da relação jurídico-tributária:

- 1) Sujeito ativo;
- 2) Sujeito passivo;
- 3) Vínculo de atributividade (atribui direitos e deveres aos sujeitos);
- 4) Objeto (prestação – pecuniária ou de fazer/não fazer).

–**Relação jurídico tributária** se confunde com **obrigação tributária**.

» Fato gerador não é elemento da relação jurídico tributária, mas causa (antecedente).

–Fato gerador é a causa imediata (ou próxima) da relação jurídico-tributária.

–A norma é a causa mediata (ou remota) da relação jurídico-tributária.

–O fato gerador (causa imediata) vem necessariamente da norma (causa mediata).

Ex.:

RMIT do IPTU

ANTECEDENTE (hipótese de incidência tributária):

- a) **Aspecto material:** ser proprietário de imóvel territorial urbano (fato gerador);
- b) **Aspecto espacial:** área urbana do município;
- c) **Aspecto temporal:** dia 31 de dezembro de cada ano-base.

CONSEQUENTE (relação jurídico tributária):



- a) **Aspecto pessoal:** Município e proprietário do imóvel urbano;
- b) **Aspecto quantitativo:** alíquota sobre valor venal do imóvel.

–Há uma relação de causa e efeito entre antecedente e consequente.

Hipótese de incidência → Antecedente → **Causa**
Relação jurídico tributária → Consequente → **Efeito**

» A **RMIT** contém todos os elementos necessários para a constituição do **crédito tributário**.

–Incompleta a RMIT (faltando algum elemento), não é possível à autoridade fiscal proceder ao lançamento tributário, não se podendo falar em constituição do crédito tributário.

–**RMIT** é norma geral e abstrata, ao passo que o **lançamento** é norma individual e concreta.

CONCLUSÃO

A incidência tributária pressupõe a existência de uma norma jurídico tributária, formada por uma hipótese de incidência tributária (antecedente) que, uma vez constatada no mundo dos fatos (FG) – para aqueles que diferenciam hipótese de incidência e fato gerador –, dará origem a uma relação jurídico tributária/obrigação tributária (consequente), possibilitando a constituição do crédito tributário (lançamento).

4.2. Fato gerador da obrigação principal

CTN, Art. 114. FATO GERADOR da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

ESAF/2005. A situação definida em lei, desde que necessária para o nascimento da obrigação tributária principal, é o seu fato gerador. **ERRADO**

Necessária e suficiente.

4.2. Fato gerador da obrigação acessória

CTN, 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.

–**Obrigação acessória** pode ser estabelecida por ato infraconstitucional (legislação tributária), mas a **multa** que dela decorra, deve ser prevista por lei (pois é obrigação principal).

4.3. Fato gerador e princípio da legalidade

» Enquanto a **obrigação principal** decorre da lei, a **obrigação acessória** decorre da legislação tributária.

CF, Art. 5º II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;



Princípio da legalidade genérico.

(...)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Princípio da legalidade tributária abrange apenas as obrigações tributárias principais.

CTN, Art. 96. A expressão “**legislação tributária**” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Obrigação principal → Decorre da lei

Obrigação acessória → Decorre da **legislação tributária**

–Para alguns, a criação de obrigações acessórias por atos infralegais viola o princípio da legalidade (“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer nada senão em virtude de lei”).

–Para **Ricardo Alexandre**, a criação de obrigação acessória por ato infralegal está dentro do que é possível ao regulamento em sua função constitucional de disciplinar o fiel cumprimento da lei (art. 84, IV, da CF).

CF, Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República: (...)

V - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;

» **Fato gerador** é a **causa imediata** (próxima) da **obrigação tributária** (principal ou acessória).

–A **norma** (lei ou legislação tributária) é a **causa mediata** (remota) da **obrigação tributária**.

–Fato gerador (causa imediata) vem necessariamente da norma (causa mediata), dando origem à obrigação tributária.

Norma → Fato gerador → **Obrigação tributária**

4.4. O momento da ocorrência do fato gerador

» O **aspecto/critério temporal** do fato gerador é o momento em que a obrigação tributária se considera nascida.

» Ao definir o fato gerador de um tributo, o legislador escolhe uma situação de relevância econômica como base (base econômica) para incidência (v.g., renda, patrimônio, consumo).

–A escolha não é livre, pois decorre de prévia atribuição constitucional de competência.

» Segundo o **CTN**, os fatos geradores podem ser definidos com base em:

a) **Situações de fato**: situação escolhida para definição do fato gerador possuía apenas relevância econômica, mas não era definida como produtora de efeitos jurídicos.

–Situação não era disciplinada por outro ramo do direito.

Ex.: II tem como fato gerador a entrada de mercadoria estrangeira em território nacional.



b) **Situações jurídicas:** situações definidas como fatos geradores se enquadram em alguma hipótese já prevista em lei como geradora de consequências jurídicas.

– Situação já era disciplinada por outro ramo do direito.

Ex.: Impostos sobre a propriedade têm por fatos geradores situações jurídicas.

– Após a lei tributária definir certa situação como fato gerador do tributo, tal situação passa a ser uma situação jurídica que, verificada no mundo dos fatos, originará um vínculo jurídico-tributário.

4.4.1. Fato gerador definido com base em situação de fato

CTN, 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;

» No caso do II, a circunstância material é a efetiva entrada da mercadoria no território brasileiro (v.g., cruzar a fronteira, adentrar águas territoriais ou ingressar no espaço aéreo).

– Tendo em vista a **cláusula de exceção** (“salvo disposição de lei em contrário”), optou o legislador por estatuir na legislação aduaneira, que, para efeito de cálculo do II, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da declaração de importação da mercadoria submetida a despacho para consumo (aspecto temporal do fato gerador).

4.4.2. Fato gerador definido com base em situação jurídica

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

Legislador tem relativa discricionariedade para definir o momento da ocorrência do FG.

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

Ex.: se o intérprete quer saber quando a propriedade imóvel está definitivamente transferida para efeito da configuração do fato gerador dos impostos sobre transmissão (ITBI e ITCMD), a resposta estará na lei civil.

– Ressalta-se a possibilidade de o legislador dispor contrariamente por meio de lei.

4.4.3. As situações jurídicas condicionadas

» A relevância do estudo das condições em direito tributário decorre da existência de fatos geradores definidos com base em negócios jurídicos.

– Quando os negócios são condicionados, pode surgir a dúvida sobre o momento da ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, do nascimento da obrigação.

CTN, Art. 117. Para os efeitos do inciso II (**situação jurídica**) do artigo anterior e **salvo** disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos



e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

FG nasce após o momento do **implemento da condição**.

Ex.: Pai promete ao namorado da filha a doação de um apartamento, quando (e se) o casamento vier a ser celebrado. Trata-se de evento futuro e incerto (casamento), suspendendo a eficácia do negócio jurídico celebrado (doação). Somente quando o casamento vier a ser celebrado (implemento da condição), o negócio se reputará perfeito e acabado, tomando-se por ocorrida a doação, situação necessária para a configuração do fato gerador do ITCMD (que estará completo com o registro do título no cartório – aspecto temporal).

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

FG ocorre no momento da **prática do ato ou celebração do negócio**.

–Implemento da condição acarretará a resolução do negócio jurídico, mas será considerado um irrelevante tributário que não redundará em nova cobrança de tributo nem devolução do montante anteriormente pago.

Ex.: Pai doa casa para o marido da filha, mas impõe cláusula no sentido de que, se o casal vier a se divorciar, a casa voltará a ser patrimônio do pai. A ocorrência do divórcio resolve o negócio jurídico.

–FG ocorre no momento em que a casa é doada.

Ex².: Uma empresa contrata outra para prestar determinado serviço. Se o contrato continha cláusula que o submetia a condição resolutiva, então o fato gerador da obrigação tributária do ISS ocorre no momento em que forem prestados os serviços.

5. EVASÃO, ELISÃO E ELUSÃO TRIBUTÁRIA

» Existem meios diversos de se fugir da tributação.

–A doutrina costuma classificar tais meios tomando por base a licitude da conduta.

a) **ELISÃO** (ou **planejamento tributário**) consiste na prática de ato ou celebração de negócio legalmente enquadrado em hipótese visada pelo sujeito passivo – **Conduta lícita**.

–Visa evitar, reduzir ou postergar a incidência tributária.

–Pode importar em isenção, não incidência ou incidência menos onerosa do tributo.

–**Em regra**, a conduta elisiva se verifica **antes** da ocorrência do **FG**.

Ex.: opção de tributação pelo SIMPLES; pelo lucro presumido ou real.

Exceção: declaração do IRPF, que ocorre **após** o **FG**, podendo se dar na forma completa ou simplificada.

b) **EVASÃO** ocorre quando o contribuinte, normalmente após a ocorrência do FG, pratica atos para evitar o conhecimento da incidência tributária pela autoridade fiscal – **Conduta ilícita**.

–FG ocorre, mas o contribuinte o esconde do Fisco, na ânsia de fugir da tributação.



–**Em regra**, a evasão ocorre **depois** da verificação do **FG**.

Ex.: preenchimento a maior de despesas médicas ou despesas com instrução, na DIRPF.

Exceção: contribuinte de ICMS que emite notas fiscais fraudulentas **antes** da saída da mercadoria do estabelecimento comercial (**FG**).

–**Evasão fiscal** é sinônimo de **sonegação fiscal** (inadimplemento + fraude).

c) Na **ELUSÃO** (ou **elisão ineficaz**), o contribuinte simula determinado negócio jurídico com a finalidade de dissimular a ocorrência do **FG**.

–Sujeito passivo adota forma jurídica atípica, a rigor lícita, com o escopo de escapar artificialmente da tributação – **Simulação**.

–**Abuso das formas – Planejamento tributário abusivo**.

Ex.: utilização artificial da imunidade tributária ao ITBI que a CF/88 confere à incorporação de bens ou direitos ao patrimônio de pessoa jurídica na realização de capital e na extinção da pessoa jurídica.

CF, Art. 156. (...) § 2º O imposto previsto no inciso II (ITBI):

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;

	Licitude do comportamento	Momento da Ocorrência
Elisão	Lícita (planejamento tributário).	Em regra, antes do fato gerador. Ex. de exceção: declaração de IR.
Evasão	Ilícita (evita o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade).	Em regra, após o fato gerador. Ex. de exceção: notas fiscais fraudulentas.
Elusão (ou elisão ineficaz)	Formalmente lícita, mas com abuso de forma jurídica (planejamento tributário abusivo).	Antes ou após o fato gerador.

Elisão → Evitar, reduzir ou postergar a incidência tributária

Evasão → Evitar o conhecimento da incidência tributária pela autoridade fiscal

Elusão → Dissimular a ocorrência da incidência tributária

5.5.1. Planejamento tributário

» **Planejamento tributário** é a organização das atividades do contribuinte, ato e/ou negócios jurídicos, no intuito de evitar, reduzir ou postergar a incidência tributária.

» Dispositivos legais que legitimam a utilização do planejamento tributário pelas empresas:

CC, Art. 1.011. O administrador da sociedade deverá ter, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração de seus próprios negócios.



Lei 6.404/76, Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

» **Teoria do propósito negocial:** o planejamento só é válido quando houver uma motivação extratributária – **Propósito negocial**.

–Quando o contribuinte reorganiza os seus negócios com uma motivação exclusivamente tributária, com o fim exclusivo de economizar tributos, não há legitimidade no planejamento tributário.

–Por outro lado, quando o contribuinte reorganiza os seus negócios com uma **finalidade negocial** (de propósito negocial), com o fim de otimizar a atividade empresarial, tornando-a mais eficiente, o planejamento tributário será válido.

» **Razão extratributária é o propósito negocial.**

–Se **não** há razão extratributária **não** há propósito negocial.

» **Testes do propósito negocial:**

a) Teste da permanência da reorganização societária;

–Se uma reorganização societária durou alguns dias ou semanas, alguma coisa há de estranho, trata-se de um indicativo de que pode faltar propósito negocial.

b) Teste da vantagem societária, pelo qual a reorganização deve assegurar um benefício à sociedade remanescente;

–Deve haver um benefício, não deve haver uma consequência mais onerosa. Para que haja um propósito negocial deve haver uma vantagem econômica na reorganização da empresa, e não um custo maior.

c) Teste da economia fiscal, pelo qual não são lícitas as reorganizações se o único escopo for o de reduzir tributos.

–A reorganização não pode objetivar exclusivamente a econômica tributária.

CARF/1302-002.618. A sucessão de eventos modificativos de controle societário em um mesmo grupo empresarial sem qualquer finalidade negocial (...), caracteriza simulação montada com o fim exclusivo de economia tributária, o que autoriza o lançamento de ofício com imposição de multa qualificada em razão do intuito de fraude.

CONCLUSÃO

Para que a reorganização das atividades (atos e negócios) do contribuinte seja considerada válida, deve ser dotada de **propósito negocial**, ou seja, não deve ser motivada por razões exclusivamente tributárias, mas por **motivos extratributários** (melhoria das atividades), ainda que possa haver economia fiscal.

5.5.2. Jurisprudência dos conceitos e dos interesses

» Na hermenêutica do direito tributário, destacam-se duas subcorrentes do positivismo jurídico:

1) **Jurisprudência dos conceitos:** segundo essa corrente, o direito é uno e o Estado não pode desconsiderar institutos do direito privado, modificando seus efeitos, para aumentar suas possibilidades arrecadatórias.

–Origem no positivismo.



–Tese favorável ao contribuinte.

–**Fundamentos:**

a) Princípio da **legalidade**: desse princípio decorre implicitamente a ideia de tipicidade fechada ou cerrada, segundo a qual a lei tributária deve descrever pormenorizadamente os aspectos principais da tributação, de modo a não deixar brechas para a valoração pessoal do administrador. Dessa forma, o contribuinte poderia organizar suas atividades de acordo com as brechas e lacunas da lei, de modo a suportar carga tributária menor.

CF, Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é **vedado** à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

b) Princípio da **liberdade econômica**: da mesma forma como é livre ao particular o exercício de atividades econômicas, também deve ser livre a escolha das formas como essa atividade será desempenhada.

CF, Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...)

c) **Vedação à tributação por analogia (art. 108, §1º, CTN)**: o Fisco, ao tributar práticas elisivas não alcançadas diretamente pela lei, estaria tributando por analogia, o que é vedado

CTN, Art. 108. (...) § 1º O emprego da analogia **não** poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

2) **Jurisprudência dos interesses**: segundo essa corrente, deve-se abstrair as formas jurídicas dos fatos praticados pelos contribuintes, dando relevância aos seus aspectos econômicos subjacentes. Adotada pelos que apoiam a interpretação econômica do direito tributário.

–Rejeita a ideia de tipicidade fechada: a lei possui conceitos jurídicos indeterminados e cláusulas gerais, que possibilitam a interpretação extensiva ou a complementação positiva.

–Tese favorável ao Fisco.

–**Fundamentos:**

a) Princípio da **isonomia**;

CF, Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é **vedado** à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

b) Princípio da **capacidade contributiva (art. 145, §1º, CRFB)**.

CF, 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.



–A jurisprudência dos interesses se fundamenta nesses dois princípios para materializar a justiça fiscal, pois não é justo que contribuintes com o mesmo potencial econômico sejam tributados de forma diversa apenas em razão da variação das formas jurídicas adotadas na condução de seus negócios jurídicos

6. NORMA GERAL DE ANTIELISÃO FISCAL

» Regra nasceu como “instrumento eficaz para o combate aos procedimentos de planejamento tributário praticados com abuso de forma e de direito”.

CTN, Art. 116. (...) 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 objetiva evitar a **elusão fiscal** (elisão ineficaz).

Autoridade **desconsidera** os negócios para fins tributários, mas **não os desconstitui**.

–Administração desconsidera o negócio, cobra o tributo e eventual penalidade, e sai de cena.

–Negócio celebrado entre as partes continua valendo.

ESAF/2009. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos do CTN.

ERRADO

Enquanto não editada a lei que estabeleça os procedimentos, não é possível a aplicação da norma.

» Há **divergência doutrinária** sobre a **constitucionalidade da norma geral antielisiviva**:

1ª Posição: Inconstitucionalidade.

–Sistema tributário nacional foi concebido em um conjunto rígido de regras e princípios, mormente quanto à legalidade e à tipicidade.

–Não seria lícito violentar a norma tributária tentando enquadrar no seu âmbito de incidência negócios cuja concepção formal não se subsume ao tipo legal.

Ex.: seria uma subversão da ordem desconsiderar um negócio formalizado como incorporação e retirada de bens ao patrimônio de uma pessoa jurídica, e, entrando na essência dos fatos, equiparar a situação a uma transmissão onerosa intervivos, cobrando ITBI.

2ª Posição: Constitucionalidade.

–Fundamenta-se na interpretação econômica do fato gerador, privilegiando a essência econômica dos fatos em detrimento das características meramente formais.

STJ/REsp 696.745. Interpretação econômica que se impõe, uma vez que a realidade econômica há de prevalecer sobre a simples forma jurídica.

–Seria contrário ao direito deixar de cobrar tributo diante de uma situação equivalente àquela em que outras pessoas, por adotarem as formas típicas, sofreram a incidência tributária.



–Princípios da isonomia e da capacidade contributiva.

–STF (2022) manifestou-se sobre a matéria, declarando sua **constitucionalidade**.

STF/ADI 2.446. Não viola o texto constitucional a previsão contida no parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional

» **Simulação ≠ Dissimulação**

a) **Simulação** (simulação absoluta) ocorre quando não há negócio jurídico algum e um ato tendendo a construir uma aparência de que há um negócio jurídico.

–A intenção não é praticar negócio jurídico, mas adota-se uma formalidade no intuito de dar uma aparência de que houve um negócio jurídico.

b) **Dissimulação** (simulação relativa) é o contrário.

–Existe um negócio jurídico, mas se pratica uma formalidade para conferir uma aparência de outro negócio jurídico.

–A formalidade encobre o negócio jurídico verdadeiro (negócio dissimulado).

CTN, Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou **simulação**;

CARF/104-22.408. São tributadas como rendimentos de pessoas físicas as remunerações por serviços prestados, de natureza não comercial, com ou sem vínculo empregatício, independentemente da denominação que se lhes dê. O fato de formalmente a relação contratual ter sido estabelecida em nome de pessoa jurídica não muda o efetivo contribuinte, que é definido em lei e com base na natureza dos rendimentos.

CARF/104-21.583. Os apresentadores e animadores de programas de rádio e televisão, cujos serviços são prestados de forma pessoal, terão seus rendimentos tributados na pessoa física, sendo irrelevante a existência de registro de pessoa jurídica para tratar dos seus interesses.

Lei 11.196/05, Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 do CC/2002.

STF/ADC 66. É constitucional a norma inscrita no art. 129 da Lei n. 11.196/2005. (21/12/2020)

7. ELEMENTOS SUBJETIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

7.1. Sujeito Ativo da obrigação tributária

–Sujeito ativo da obrigação tributária é a **pessoa jurídica de direito público** competente para exigir seu cumprimento, ou seja, detentora da **capacidade tributária ativa**.



CTN, Art. 119. **SUJEITO ATIVO** da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.

Competência para exigir (capacidade tributária ativa) ≠ Competência para instituir tributos.

CTN, Art. 7º A competência tributária é **indelegável**, **salvo** atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição. (...)

§ 3º **Não** constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

Ex.: administração feita por bancos privados dos pagamentos efetuados pelos contribuintes.

Capacidade tributária ativa → Delegável

–Fiscalizar, arrecadar e executar.

Competência tributária → Indelegável

–Instituir tributos.

» A **delegação da capacidade tributária ativa muda o sujeito ativo** do tributo.

STJ/REsp 257.642. Ilegitimidade passiva da União e legitimidade do FNDE e do INSS, visto que este é o agente arrecadador e fiscalizador da contribuição do salário-educação, repassando àquele os valores devidos e arrecadados, sendo, portanto, o sujeito ativo da obrigação tributária, nos moldes do art. 119 do CTN.

» Há **divergência** acerca da possibilidade de delegação da capacidade tributária ativa a pessoas jurídicas de direito privado.

–Segundo o **CTN** (arts. 7º e 119), somente as pessoas jurídicas de direito público podem figurar no polo ativo da relação jurídico-tributária.

CESPE/2004. Pessoas jurídicas de direito privado não podem ser sujeitos ativos da obrigação tributária, mas podem ser destinatárias do produto da arrecadação. **CERTO**

–Alguns apontam, em sentido contrário, que as contribuições sociais corporativas sindicais teriam os sindicatos (PJ de direito privado) como sujeito ativo. No entanto, apesar de os sindicatos serem destinatários da arrecadação, quem figura como sujeito ativo é a União, por intermédio do MTE.

CLT, Art. 606. Às entidades sindicais cabe, em caso de falta de pagamento da contribuição sindical, promover a respectiva cobrança judicial, mediante ação executiva, valendo como título de dívida a certidão expedida pelas autoridades regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social.

A **administração do tributo** fica a cargo da **União**, apesar de os sindicatos possuírem o ônus da cobrança judicial.

–Cabe ao MTE expedir CDA para que o sindicato ajuíze execução (não execução fiscal).

–Em caso de negativa do MTE em expedir CDA, os sindicatos carecerão de título apto a



embasar o ajuizamento direto de ações de execução.

–Dessa forma, devem ajuizar **ações de rito ordinário ou ações monitórias**.

» Prevalece que somente pessoas de direito público podem figurar como sujeito ativo numa relação jurídico-tributária.

» É possível a modificação superveniente de sujeito ativo no caso de criação de novo ente por desmembramento territorial do ente anterior.

CTN, Art. 120. **Salvo** disposição de lei em contrário, a pessoa jurídica de direito público, que se constituir pelo desmembramento territorial de outra, subroga-se nos direitos desta, cuja legislação tributária aplicará até que entre em vigor a sua própria.

Haverá mudança do sujeito ativo (**mudança subjetiva**) da obrigação tributária.

–Inovação subjetiva na obrigação.

Situação em que há **extraterritorialidade da lei tributária**.

Ex.: quando Tocantins foi desmembrado de Goiás, quem devia IPVA para Goiás, passou a dever para o Tocantins.

5.7.2. Sujeito Passivo da obrigação tributária

CTN, Art. 121. **SUJEITO PASSIVO** da **obrigação principal** é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - **CONTRIBUINTE**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

Sujeito passivo direto.

–É a pessoa que pratica o fato gerador e, por isso, deve pagar o tributo.

II - **RESPONSÁVEL**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Sujeito passivo indireto.

–É obrigada a pagar o tributo mesmo sem ter praticado o fato gerador.

–A lei faz isso com o objetivo de facilitar a fiscalização e a arrecadação dos tributos.

CTN, Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, **excluindo** a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Responsabilidade tributária deve ser prevista **por lei de modo expresso**.

–Responsabilidade **não** se presume.



Responsável **não** pode ser um **estranho ao fato**.

–Deve necessariamente possuir um **vínculo** com a situação tipificada como fato gerador.

Art. 122. **SUJEITO PASSIVO** da **obrigação acessória** é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

» **Sujeito passivo** pode ser classificado como:

1) **Sujeito passivo contribuinte** (direto): possui relação pessoal e direta com o FG.

Ex.: sujeito passivo do IPTU é o proprietário, titular da posse ou domínio útil (CTN, art. 34).

2) **Sujeito passivo responsável** (indireto): **não** tem relação pessoal e direta, mas um vínculo com o FG.

–Obrigação decorre de previsão legal.

–Visa facilitar a arrecadação e fiscalização tributária – auxilia a atividade do Fisco.

Ex.: sujeito passivo do IR sujeito à retenção é a fonte pagadora (CTN, art. 43 e 45, § único) – **não** tem relação pessoal e direta com a situação definida como FG (não é a pessoa que manifesta a riqueza). No entanto, não é pessoa estranha ao fato; possui vínculo com o FG.

» **Contribuinte** pode ser classificado como:

1) **Contribuinte de Fato:** as pessoas que sofrem a incidência econômica do tributo, mesmo que formalmente não integrem a relação jurídico-tributária;

2) **Contribuinte de Direito:** pessoas que ocupam o polo passivo da relação jurídico-tributária, sendo obrigadas a efetivamente pagar o tributo ou penalidade pecuniária.

Ex.: consumidor é contribuinte de fato do ICMS; o comerciante é contribuinte de direito.

–Nas obrigações acessórias a classificação **não** é aplicável.

» A definição do sujeito passivo (contribuinte ou responsável) possui sempre sede legal.

CTN, Art. 123. **Salvo** disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, **não** podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Ex.: X adquire um veículo de Y, tendo este se comprometido a pagar qualquer débito de IPVA por ventura pendente. Dois anos após a alienação, o Estado descobre débito de IPVA relativo ao tempo em que Y era proprietário, o valor será cobrado de X, pois o art. 131, I, do CTN atribui ao adquirente a condição de responsável pelo pagamento de tributos relativos ao bem adquirido.

–A avença firmada entre as partes é **válida**, mas **ineficaz** contra a Fazenda Pública.

–Nada impede que X pleiteie a responsabilização de Y pelo inadimplemento contratual na esfera cível.

–É possível que a lei disponha em sentido contrário (algo muito difícil de ocorrer).

STJ/Súmula 614. O locatário não possui legitimidade ativa para discutir a relação jurídico tributária de IPTU e de taxas referentes ao imóvel alugado nem para repetir indébito desses tributos.

–**EC 116/22** atribuiu **imunidade** de IPTU aos imóveis locados pelas entidades religiosas, tornando **sem efeito** (em relação a esse caso específico) o enunciado da súmula 614 do STJ.



CF, Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

(...) § 1º-A O imposto previsto no inciso I do caput deste artigo **não** incide sobre templos de qualquer culto, ainda que as entidades abrangidas pela imunidade de que trata a alínea "b" do inciso VI do caput do art. 150 desta Constituição sejam apenas locatárias do bem imóvel.

5.7.3. Solidariedade

CC, Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.

Art. 265. A solidariedade **não** se presume; resulta da lei ou da vontade das partes.

No direito tributário, a **solidariedade** resulta apenas **da lei**.

» Na relação jurídico-tributária **não** existe solidariedade ativa.

–Solidariedade tributária é **sempre** passiva e decorrente de lei.

CTN, Art. 124. São **SOLIDARIAMENTE** obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Solidariedade de fato (ou natural)

–Mesmo na solidariedade de fato, a solidariedade decorre da lei (CTN).

Ex.: impostos sobre o patrimônio, no caso de mais de um proprietário.

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Solidariedade de direito (legal).

–Casos previstos nas leis tributárias específicas.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo **não** comporta benefício de ordem.

» Para que esteja configurada a solidariedade natural é necessário que as pessoas obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à tributação.

–Devem ter participado da situação definida em lei como fato gerador.

Ex.: X, Y e Z são proprietários de um imóvel na área urbana, logo, o IPTU poderá ser cobrado de qualquer um deles (de apenas um, de dois ou dos três), independente da “quota” de cada um sobre o imóvel.

–Em caso de pagamento além da quota, proprietário pode ajuizar ação regressiva contra os demais.

STJ/Resp 884.845. Não há solidariedade entre instituição financeira e empresa de arrendamento mercantil no tocante ao ISS incidente numa operação realizada entre esta e o arrendatário. Para a Corte, em se tratando de ISS, a situação que evidencia a solidariedade “é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para



o mesmo tomador, integrando, desse modo, o polo passivo da relação”.

–O banco não pode ser considerado responsável solidário pelo simples fato de fazer parte do mesmo grupo econômico que a instituição arrendadora.

» Exemplos de solidariedade de direito:

DL 1.736/79, Art 8º - São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre produtos industrializados (**IPI**) e do imposto sobre a renda (**IR**) descontado na fonte.

Parágrafo único. A responsabilidade das pessoas referidas neste artigo restringe-se ao período da respectiva administração, gestão ou representação.

Lei 8.212/91, Art. 30. (...) VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591/64, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, **ressalvado** o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem;

5.7.3.1. Características da solidariedade

CTN, Art. 124. São solidariamente obrigadas:

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo **não** comporta benefício de ordem.

Benefício de ordem é o direito de se exigir que a cobrança da dívida seja feita com observância de uma **sequência** (ordem).

–Valor pode ser cobrado integralmente de um sujeito passivo, independentemente de sua quota.

Art. 125. **Salvo** disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito **exonera** todos os obrigados, **salvo** se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

Benefício fiscais subjetivos.

Ex.: pessoas que possuam doença grave, na forma da lei, são isentas do IPTU.

STJ/Súmula 627. O contribuinte faz jus à concessão ou à manutenção da isenção do imposto de renda, não se lhe exigindo a demonstração da contemporaneidade dos sintomas da doença nem da recidiva da enfermidade.

STJ/Súmula 598. É desnecessária a apresentação de laudo médico oficial para o reconhecimento judicial da isenção do Imposto de Renda, desde que o magistrado entenda suficientemente demonstrada a doença grave por outros meios de prova.

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica



aos demais.

Interrupção em favor: da prescrição para ajuizar ação anulatória contra decisão que denegou pedido administrativo de restituição de indébito tributário (art. 169).

Interrupção contra: da prescrição para Fazenda promover a ação de execução fiscal.

STJ/REsp 165.219. Na sociedade que opera irregularmente e já dissolvida, a citação feita a um dos sócios (devedores) interrompe a prescrição a favor do Fisco e alcança não só o citado, mas, também, todos os demais solidários.

5.7.4. Capacidade tributária passiva

» É a aptidão para ser sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

–Para que alguém seja considerado sujeito passivo de obrigação tributária, basta que a lei assim o defina e que ocorra o fato gerador da respectiva obrigação.

–São irrelevantes as regras sobre capacidade segundo o direito civil.

» Para **Ricardo Alexandre**, somente as coisas, animais e mortos não têm capacidade tributária passiva.

CTN, Art. 126. A capacidade tributária passiva **independe:**

I - da capacidade civil das pessoas naturais;

Absolutamente/relativamente incapazes podem ser sujeitos passivos tributários.

Ex.: criança de 10 anos proprietária de imóvel na área urbana do Município é contribuinte do IPTU.

II - de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios;

Ex.: Auditor-Fiscal não pode exercer advocacia, mas caso o faça, não ficará livre do IR.

III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

Cobrança impede que a torpeza dos sócios da unidade não regularmente constituída sirva como meio de concorrência desleal, em agressão ao **princípio da capacidade contributiva**.

Na prática, a unidade não regularmente constituída não recolhe os tributos até porque não possui CNPJ, registro estadual, etc.

–Todavia, descoberta a situação irregular pela Administração Tributária, devem os tributos respectivos ser cobrados na pessoa dos sócios, vez que, não havendo efetivamente pessoa jurídica, não existe separação entre o patrimônio dos sócios e o da entidade irregular.



8. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO

» O domicílio do sujeito passivo determina:

a) Qual autoridade administrativa terá atribuição para cobrar-lhe tributo; e

Ex.: análise da declaração anual de IR de um contribuinte domiciliado em Campina Grande/PB cabe à Delegacia da Receita Federal na Paraíba.

b) Em que ponto do território da entidade tributante deve ser procurado, caso necessário.

Ex.: caso a RF notifique o contribuinte, deve encaminhar a notificação ao domicílio indicado.

–Caso a autoridade encaminhe notificação fiscal para endereço diferente do indicado pelo contribuinte, tal notificação é nula, restando configurada restrição ao direito de defesa do contribuinte.

STJ/REsp 33.837. O acórdão recorrido, ao admitir como válida notificação fiscal enviada para local diverso do domicílio tributário do contribuinte, que era do conhecimento do fisco, ofendeu o art. 127, II, do C.T.N.

STJ/REsp 33.837. A intimação regular do sujeito passivo, consoante a referida legislação, pode se dar tanto pessoalmente quanto pela via postal, sendo que, para os fins de aperfeiçoamento desta última, basta a prova de que a correspondência foi entregue no endereço do domicílio fiscal eleito pelo próprio contribuinte, por isso que, na hipótese de mudança de endereço, cabe a este proceder à devida atualização, junto à autoridade fiscal, dentro do prazo de 30 dias.

» Regra básica para o estabelecimento do domicílio tributário é a **eleição**.

–As demais regras são supletivas excepcionais, aplicando-se na ausência de eleição.

–Apesar da liberdade conferida ao sujeito passivo na escolha do domicílio tributário, admite-se, em face da peculiaridade de alguns tributos, a edição de leis restritivas de tal direito.

Ex.: Lei 9.393/96 impôs como domicílio do contribuinte do ITR o Município de localização do imóvel, vedando a eleição de qualquer outro.

Lei 9.393/96, Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Parágrafo único. O domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro.

–Eleição pode ser recusada motivadamente pela administração pública.

CTN, Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

Eleição é a regra geral.

I - quanto às **PESSOAS NATURAIS**, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

Pessoas naturais:

- 1) Residência habitual; ou
- 2) Centro habitual de sua atividade.



II - quanto às **PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO** ou às **FIRMAS INDIVIDUAIS**, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

Princípio da **autonomia dos estabelecimentos**.

STJ/REsp 1.235.407. Ainda que se afirme que o conjunto de filiais e a matriz façam parte de um todo indissolúvel denominado 'pessoa jurídica', a existência de registros de CNPJ diferentes caracteriza a autonomia patrimonial, administrativa e jurídica de cada um dos estabelecimentos, fato que justifica a expedição do documento de modo individual.

III - quanto às **PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO**, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

Ex.: artista de rua que não elegeu domicílio, não possui residência, e vive mudando de cidade.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

Recusa deverá ser sempre **motivada**, sendo **ônus** da autoridade administrativa demonstrar a dificuldade ou impossibilidade gerada pelo domicílio pretendido pelo contribuinte ou responsável.

Já se tentou alegar que a inviolabilidade do domicílio (art. 5º, XI, da CF) dificultaria a fiscalização do tributo, justificando a rejeição da residência do contribuinte como seu domicílio fiscal.

–Raciocínio é absurdo, pois ninguém pode ser prejudicado pelo exercício de uma garantia constitucionalmente assegurada.

STJ/REsp 28.237. Não procede o argumento de que sendo inviolável o domicílio da pessoa física, dificultaria a atuação dos agentes fiscais, caso tenha o domicílio tributário a mesma sede, porque tal proteção deixaria de existir. É injustificável e sem base legal impedir o contribuinte de indicar sua residência para domicílio tributário. Recurso Improvido.



— dono da vaga —

RESUMO COMPILADO
Direito Tributário



— dono da vaga —

@donodavaga
www.donodavaga.com.br