



Coleção PREPARANDO PARA CONCURSOS

Questões discursivas comentadas

Organizadores: Leonardo Garcia e Roberval Rocha

DIREITO TRIBUTÁRIO

material e processual

VOLUME 11

2017

 EDITORA
*Jus*PODIVM

www.editorajuspodivm.com.br

DIREITO TRIBUTÁRIO

1. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

////////////////////////////////////
(TJ/DFT/Juiz/2012) Especificamente a partir da correlação entre o princípio republicano e a ideia de tributação, teça considerações sobre igualdade tributária, competência tributária e capacidade contributiva.

Autor: Marcio Del Fiore

Direcionamento da resposta

Trata-se de uma questão aberta em que o candidato deve mencionar o conceito do princípio republicano à luz da doutrina correlacionando com a ideia de tributação, ou seja, passar ao examinador que em um Estado republicano é o povo que elege o que irá pagar como tributos, bem como qual será a sua destinação.

A partir daí o candidato deve tecer comentários acerca da igualdade tributária aduzindo a proibição de vantagens tributárias fundadas em privilégios, a exigência de que todos os que realizam o fato imponible tributário venham a ser tributados com igualdade, com a aplicação da igualdade material, trazendo exemplo de aplicação dessa isonomia na acepção vertical.

Quanto à competência tributária que é oriunda da Constituição Federal e teve origem na vontade do povo, titular do Poder Constituinte Originário, o Poder Público deve instituir, cobrar e destinar o produto da arrecadação dos tributos em razão do interesse público.

No que toca à capacidade contributiva, o examinando deve mencionar que é um desdobramento da isonomia e auxilia a fortalecer os ideais republicanos, na medida em que almeja a justiça fiscal, nos moldes do art. 145, §1º, da CF/88, podendo exemplificar com a utilização da progressividade no imposto de renda.

Sugestão de resposta

A Constituição Federal, já em seu artigo 1º, estabelece: “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios

e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos (...)”. A circunstância de o primado da República já constar do primeiro artigo da Constituição não é mera coincidência. Antes, é fruto da solidificação jurídico-cultural desse que está entre os mais importantes princípios de nosso sistema jurídico, pois deita luzes sobre todas as demais normas do ordenamento jurídico, inclusive e especialmente sobre a tributação.

Geraldo Ataliba define muito bem a República como um regime político em que os exercentes de funções políticas (executivas e legislativas) representam o povo e decidem em seu nome, fazendo-o com responsabilidade, eletivamente e mediante mandatos renováveis periodicamente.

Diante dessa definição, é possível correlacionar o princípio republicano com a tributação, especialmente no tocante à competência tributária, ao princípio da isonomia tributária (artigo 150, II, da CF/88) e o princípio da capacidade contributiva (artigo 145, § 1º, da CF/88).

O principal reflexo do princípio republicano no Direito Tributário é a exigência inafastável de que todo tributo só pode ser criado ou aumentado tendo em vista o bem-comum, o que se estende, por força de pura lógica, às isenções tributárias, as quais não podem ser concedidas ou revogadas em detrimento desse supremo valor constitucional. Disso decorre o princípio da destinação pública dos valores arrecadados mediante a tributação, assim como a proibição de vantagens tributárias a determinadas pessoas sem respaldo constitucional, como no passado ocorria, por exemplo, com aqueles que possuíam títulos de nobreza ou que faziam parte do clero.

O princípio republicano leva ao princípio da generalidade na tributação, pelo qual todos os que realizam o fato impositivo tributário venham a ser tributados com igualdade, isto é, exige tratamento tributário isonômico para todos os que se encontram na mesma situação jurídica, nos termos do art. 150, II, da CF/88. Entretanto, é lícito afirmar que, havendo desigualdade relevante, a Constituição não apenas permite a diferenciação como também a exige. Um exemplo é o tratamento desigual a microempresas e empresas de pequeno porte que podem se valer do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das microempresas e das empresas de pequeno porte – SIMPLES, tomando como parâmetro para inclusão dos contribuintes na sistemática a receita bruta anual. O que já foi referendado pelo Supremo Tribunal Federal (ADI 1.643-DF).

A competência tributária definida como o poder constitucionalmente atribuído de editar leis que instituem tributos está umbilicalmente atrelada ao princípio republicano, uma vez que os entes políticos receberam a competência tributária da Constituição Federal e esta é oriunda da vontade soberana do povo. Desse modo, é evidente que a tributação não pode operar-se exclusiva e

precipualemente em benefício do Poder Público ou de uma determinada categoria de pessoas. A República reconhece a todas as pessoas o direito de só serem tributadas em função do superior interesse do Estado. Os tributos só podem ser criados e exigidos por razões públicas, em consequência, o dinheiro obtido com a tributação, deve ter destinação pública.

O princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, § 1º, de nossa Carta Magna, também é manifestação do ideal republicano, pois é o discrimen que permite atribuir tratamento desigual aos contribuintes. Ou seja, os iguais e os desiguais, no Direito Tributário, são os que revelam a mesma ou diversa capacidade contributiva.

Ademais, é importante registrar que apesar do artigo acima referido ter previsto a aplicação do princípio da capacidade contributiva apenas para os impostos, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende que nada impede sua aplicação a outras espécies tributárias. Um exemplo de capacidade contributiva é a progressividade do imposto de renda (art. 153, § 2º, I, da CF/88).

////////////////////////////////////
(Esaf/PFN/Procurador/2012) *A empresa B, residente e domiciliada no Brasil, está inconformada com a tributação brasileira, especialmente depois de descobrir que, nos termos do art. 74 da Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, os lucros decorrentes do investimento que ela realizou na sua empresa controlada Z, domiciliada no exterior, precisamente no País Z, devem passar a compor a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a partir da data do balanço no qual tiverem sido apurados pela empresa Z. No entender da empresa B, ao veicular essas normas jurídicas, a legislação brasileira: (i) invade a soberania do País Z, porque desconsidera a personalidade jurídica da empresa Z, domiciliada naquele país; (ii) é contrária ao art. 43 do Código Tributário Nacional, porque tributa um lucro não distribuído à empresa B; (iii) ofende a Constituição Federal, já que a mesma riqueza será tributada duas vezes, quais sejam, no País Z e no Brasil. Como Procurador da Fazenda Nacional, defenda a legislação brasileira, apresentando fundamentos jurídicos que a livre das acusações levantadas pela empresa B.*

Autor: Renato Cesar Guedes Grilo

Direcionamento da resposta

Trata-se de questão bastante complexa envolvendo a tributação das ligadas no exterior de empresas brasileiras. A sistemática funciona da seguinte forma: determinada empresa, residente e domiciliada no Brasil, possui

participação e investimentos em outras empresas, coligadas suas, no exterior. O lucro dessas empresas no exterior, apurado mediante balanço, pertence, em parte, às empresas brasileiras que detém participação em seu patrimônio. Assim, quando realizado o balanço da empresa no exterior, a empresa brasileira saberá quanto de lucro lhe pertencerá, de acordo com a fatia patrimonial que lhe pertence desta empresa estrangeira.

Essa aferição da quantidade de lucro medida a partir da quantidade de patrimônio da empresa estrangeira que pertence à coligada brasileira foi denominado de MEP – método de equivalência patrimonial. O MPE funciona como esse mecanismo de aferição de quanto do lucro apurado no balanço pertence à coligada nacional. Antes da Medida Provisória n. 2.158-35, o balanço não era considerado o aspecto temporal da hipótese de incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), mas estes tributos só incidiam quando o lucro fosse efetivamente remetido para a empresa nacional. Vale dizer: o fato gerador ocorria apenas com a remessa do lucro pela empresa estrangeira para a empresa nacional que detém parte do patrimônio daquela.

A Medida Provisória n. 2.158-35, em seu Artigo 74, alterou esse momento de aferição: *Art. 74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.* Assim, pela redação deste dispositivo, não mais a remessa do lucro serve como critério de determinação da base de cálculo, mas a data do balanço, no qual apurados tais lucros. Assim, a definição da base de cálculo será aferida em momento anterior à efetiva distribuição de lucros. Então, o MEP (previsto em ato infralegal) funciona como critério de definição do quanto de lucro demonstrado no balanço pertence à empresa brasileira – de acordo com a equivalência de patrimônio que possui da coligada estrangeira.

A questão aborda esse contexto, no qual o candidato deveria enfrentar a argumentação contrária ao critério da Medida Provisória n. 2.158-35. Deve-se ter em mente, sempre que o enunciado pede que a resposta seja na qualidade de “Procurador da Fazenda Nacional”, a argumentação mais favorável ao Fisco Federal. Ainda sobre essa temática, mas fora da cobrança do enunciado – até porque tratam-se de julgados que lhe são posteriores – merecem atenção os seguintes precedentes: RESP 1325709, da Primeira Turma do STJ, ADI 2588 e Recursos Extraordinários 611586 e 541090; esses precedentes servem de fonte de estudo e atualização para aprofundamento neste tema.

Sugestão de resposta

A MP n. 2.158-35 alterou o momento de aferição para efeitos de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em relação aos lucros aferidos pelas coligadas estrangeiras de empresas brasileiras.

Agora, quanto ao aspecto temporal do fato gerador, a divulgação do balanço patrimonial – e não mais a efetiva distribuição dos lucros – serve como critério de aferição da parcela de lucro da coligada estrangeira que pertence à empresa brasileira, aferida mediante o Método de Equivalência Patrimonial (MEP).

Essa metodologia não atenta contra a soberania do país no qual sediada a coligada estrangeira, tampouco supera personalidade jurídica. Trata-se tão somente de justo critério de medição do lucro pertencente a uma empresa nacional; lucro este que é percebido por uma coligada sua, sem desmerecimento da personalidade desta. O balanço revela-se como momento adequado para o conhecimento do quantitativo de lucro a que faz jus a empresa brasileira – submetida, esta e a o lucro que lhe pertence, à tributação nacional.

Ademais, o Art. 43 do CTN permite a tributação de IR tanto da disponibilidade econômica como da disponibilidade jurídica; com a divulgação do balanço, surge o direito da empresa brasileira de auferir aquela parcela que lhe pertence. Nenhuma incongruência há na antecipação para a disponibilidade jurídica da aferição do aspecto mensurável do Imposto de Renda.

Também infundada a suposta dupla incidência; ora, a tributação nacional se limitará ao lucro pertencente a uma empresa brasileira, de acordo com a divulgação deste no balanço da sua coligada no exterior, de modo que a imposição do IRPJ e da CSLL se limita àquela parcela que seria – de qualquer forma – tributada quando da efetiva disponibilidade econômica do lucro (remessa do lucro).

Conclui-se inexistir qualquer ilegitimidade no critério adotado, servindo como barreira de mecanismo evasivos, especialmente pela utilização de paraísos fiscais para a distribuição de lucros.

////////////////////////////////////
(UFG/PGM/Aparecida_de_Goiânia/Procurador/2010) A Constituição Federal prevê duas formas de provimento de recursos para os entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), poderem fazer face às suas necessidades financeiras, quais sejam: repartição de competências e partilha do produto arrecadado. A respeito da repartição de competências, explique a discriminação constitucional de competências tributárias e sua classificação doutrinária em: (i) competência privativa (a quem cabe, o motivo e com exemplo); (ii) competência comum (a quem cabe, o motivo e com exemplo); (iii) competência residual (a quem cabe, o motivo e com exemplo).

Autores: Helton Kramer Lustoza e Leonardo Zehuri Tovar

Direcionamento da resposta

Resumidamente deve ser abordada a finalidade da repartição constitucional de competência para exercer o poder de tributar, suas principais características, bem como a classificação elencada pela doutrina, já previamente contida no próprio questionamento.

Sugestão de resposta

A forma federativa de Estado, capitulada na Constituição, em seu artigo 1º e demais artigos, trata, em síntese, da autonomia dos entes políticos, quais sejam a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal. No campo financeiro e tributário, tratou das competências de cada ente, até pela preservação da respectiva autonomia financeira destes. Portanto, as competências tributárias têm o papel de delimitar a quem compete instituir, cobrar, fiscalizar os diversos tributos criados pela CF, tida como a “Lei Tributária Fundamental”.

Dentre suas peculiaridades, destacam-se, ser a competência tributária **privativa; incaducável; de exercício facultativo; inampliável; irrenunciável e indelegável.**

A privatividade, que é também conhecida como exclusividade, é assim denominada porque a outorga de competência a uma entidade política, veda, por imperativo constitucional, que esta seja exercitada pelas demais entidades. Ou ainda, as entidades políticas são detentoras de faixas de imposição tributária em caráter exclusivo e não podem, por conseguinte, exercer competências alheias e tampouco ter as suas praticadas pelos demais entes federativos.

Por consequência, a competência tributária não se esvai ou perece pelo decurso do tempo, conquanto não exercitada, de modo que é por tal razão incaducável. Ora, não subsiste decadência no exercício de competências tributárias; então, por mais que não exercida pela entidade política, esta jamais será perdida pelo curso temporal, de modo que a qualquer tempo pode vir a ser exercitada e implementada, por veículo legislativo correto.

O caráter facultativo, como sói perceber, decorre da circunstância de que seu exercício se consubstancia em uma opção a ser tomada pelas pessoas jurídicas competentes, que instituem ou não os tributos a ela outorgados pela Constituição da República¹.

1. A observação aqui fica por conta do artigo 11 da LC 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que tem como mote obrigar as entidades públicas a exercitarem as competências tributárias que lhes foram outorgadas pela Constituição. Embora seja possível conjecturar a inconstitucionalidade do dispositivo, concessa venia, quer-nos parecer que ele confere eficácia à moralidade

É inampliável, como o próprio nome diz, porque não pode ir além dos limites impostos pela Constituição da República.

Irrenunciável porque as entidades políticas não podem delegar sua competência constitucionalmente garantida e fixada, seja no todo ou em parte.

Por fim, tem como traço marcante a indelegabilidade porque se cada entidade política recebeu parcela de competência diretamente da Constituição, não pode ela, em corolário, delegá-la a outra entidade. Pode, como visto, até não exercê-la (lembrando das observações pertinentes à Lei de Responsabilidade Fiscal), mas é crível que consinta que outra entidade o faça em seu lugar, porquanto, do contrário, estar-se-ia modificando as condições de outorga constitucional de competências.

As competências podem, ainda, ser divididas em espécies: **privativa, comum e residual:**

- 1) A competência privativa ou exclusiva: é aquela que só pode ser exercida por um único ente político, vedando a invasão da esfera de competência impositiva do outro. Ex. IPTU compete privativamente aos Municípios (art. 156, I, CF); Empréstimos Compulsórios (art. 148, CF), à União.
- 2) A competência comum ou compartilhada: é aquela exercida por todos os entes políticos para instituir os tributos chamados contraprestacionais, que são aqueles devidos em troca de uma prestação estatal. Ex.: taxas de maneira geral (art. 77, CTN e art. 145, I, CF) e contribuição de melhoria (art. 81, CTN e art. 145, III, CF).
- 3) A competência residual ou remanescente: é atribuída somente à União para instituir outros tributos, ainda não expressos na Constituição. Imposto novo, consoante art. 154, I, CF, mediante lei complementar e desde que não tenha fato gerador e base de cálculo idênticos ao dos já discriminados e que não sejam cumulativos. Logo, esta competência residual, que é também alcunhada de remanescente, é dada apenas à União, nos termos expressos do art. 154, I, e decorre do fato de que “além de ser uma pessoa política de direito constitucional interno, a União foi investida dessa competência por força de sua condição de pessoa política no concerto das nações, importa dizer, pessoa política de direito constitucional externo”².

administrativa, porquanto promove, resumidamente, incentivo ao ente político no exercício de sua competência tributária e diminui, à vista disso, a dependência financeira, que pode muito bem desaguar em dependência política.

2. CARVALHO, Paulo de Barros de. Curso de direito tributário, Saraiva, 2009, p. 248.

Fica visto que Municípios e Estados não podem criar outros impostos, além dos de sua competência privativa, pois não tem competência residual. Se o fizerem, haverá invasão de competência, própria da União.

////////////////////////////////////
(Esaf/PFN/Procurador/2006) *Identifique os requisitos para o exercício da competência residual da União em matéria de contribuições e responda, fundamentadamente, à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, se teria ocorrido violação a tais princípios quando do estabelecimento de alíquotas adicionais para o financiamento da aposentadoria especial, aposentadoria por invalidez e auxílio-acidente (art. 22, II, da Lei n. 8.212/91 e art. 57, §§ 6º e 7º, da Lei n. 8.213/91).*

Autor: Renato Cesar Guedes Grilo

Direcionamento da resposta

A questão exige conhecimentos acerca da competência residual da União em matéria tributária, bem como sobre a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal acerca da constitucionalidade do estabelecimento de alíquotas adicionais para o financiamento da aposentadoria especial, aposentadoria por invalidez e auxílio-acidente (art. 22, II, da Lei n. 8.212/91 e art. 57, §§ 6º e 7º, da Lei n. 8.213/91), a chamada contribuição SAT.

Ao candidato cabe, inicialmente, abordar a temática da competência residual, indicando seus requisitos e especificidades, mas tendo à vista deixar maior margem de escrita à temática constitucional, valorizando os conhecimentos sobre a jurisprudência superior, mormente porque os aspectos da competência residual da União são de fácil abordagem, com teor menor de complexidade jurídica. Para integral conhecimento do tema, recomenda-se a leitura do RE 343446.

Sugestão de resposta

A competência tributária pode ser definida, em apertada síntese, como o poder constitucionalmente deferido aos entes federativos de editar leis que instituam tributos. Conforme é cediço, a Constituição Federal não cria tributos, mas, por outro lado, outorga competência para que os entes políticos o façam por meio de leis próprias.

Nesse sentido, verifica-se que a União possui duas espécies de competência residual: *a)* para instituir novos impostos; e *b)* para instituir novas contribuições sociais de financiamento da seguridade social. Quanto a esta última, o

fundamento jurídico se encontra previsto no art. 195, § 4º da Constituição Federal³, que autoriza a União a instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social.

Em ambos os casos, tanto para instituir novos impostos como para instituir novas contribuições sociais de financiamento da seguridade social, a competência residual deve atender aos requisitos previstos no art. 154, I da Constituição Federal, quais sejam: *a)* a instituição do tributo via lei complementar; e *b)* a obediência à técnica da não cumulatividade e a inovação quanto à base de cálculo e fatos geradores.

Cabe ressaltar que a despeito de o art. 154, I da Constituição Federal se referir expressamente a impostos, o Supremo Tribunal Federal (RE 138284) entende que o dispositivo se aplica também ao caso das contribuições sociais, com as devidas adaptações ao caso destas. Isto porque a exigência de inovação quanto à base de cálculo e ao fato gerador apenas existe dentro da própria espécie tributária, razão pela qual uma contribuição só pode ser criada se o seu fato gerador e sua base de cálculo forem diferentes daqueles definidos para contribuições já existentes.

Quanto à constitucionalidade das alíquotas adicionais para o financiamento da aposentadoria especial, aposentadoria por invalidez e auxílio-acidente, conforme art. 22, II, da Lei n. 8.212/91 e art. 57, §§ 6º e 7º, da Lei n. 8.213/9, o tema já foi analisado pelo Supremo Tribunal Federal⁴, que sufragou o entendimento de ausência de afronta à Constituição Federal. Na espécie, o Pretório Excelso se posicionou no sentido de que não houve violação art. 154, I da Carta Magna, visto que não seria necessária a edição de lei complementar para a instituição da contribuição de Seguro de Acidente de Trabalho (SAT).

3. Art. 195, § 4º “A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I”.

4. “(..). Contribuição: Seguro de Acidente do Trabalho – SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. CF, artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho – SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, CF, art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave”, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, CF, art. 150, I. IV. Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. (...)”. (STF, RE 343446).

No que se refere às alíquotas, que estariam em desacordo com o princípio da isonomia, asseverou-se que “embora a alíquota SAT fosse fixada, inicialmente, em 2%, sendo o índice de acidentes de trabalho superior à média setorial, sujeitar-se-ia a empresa à contribuição adicional de 0,9% a 1,8%”, ou seja, à medida em que ocorresse um maior número de acidentes do trabalho, a empresa responsável estaria obrigada a recolher o tributo em percentuais maiores, escalonados entre 0,9% a 1,8%. Assim, segundo o STF, a própria lei faz a distinção entre os contribuintes em situação desigual, não havendo ofensa à isonomia tributária.

Por fim, a lei instituidora da referida exação definira todos os elementos capazes de dar origem à obrigação tributária (fato gerador, base de cálculo, alíquota e sujeito passivo), ficando apenas a previsão das atividades e a relação dos agentes nocivos que ensejariam a concessão da aposentadoria especial a cargo de decreto regulamentar, fato não considerado irregular pela Corte Suprema.

////////////////////////////////////
(UFRJ/Eletronorte/Advogado/2005) Discorra sobre a competência privativa tributária e mencione dois exemplos de impostos de cada um dos entes federativos.

Autor: Márcio Ladeira Ávila

Direcionamento da resposta

Tratando-se de competência tributária, o candidato deve ter conhecimento do texto constitucional, em especial, os artigos 153, 155 e 156. No Código Tributário Nacional, devem ser lidos os artigos 6º a 8º.

Sugestão de resposta

Na qualidade de lei fundamental do Estado, a Constituição contém normas referentes à definição da competência tributária dos entes da federação, de forma a delimitar suas áreas de atuação. Importante frisar que a CF/88 não cria tributos.

A competência tributária é a aptidão que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios possuem para criar e legislar a respeito dos tributos. É indelegável, como preceitua o artigo 7º do CTN, o que não se confunde com a possibilidade de uma pessoa jurídica de direito público poder conferir a outra a atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária (capacidade tributária ativa).