

CPC

Marcelo Novelino
Dirley da Cunha Júnior

Constituição Federal

para concursos

-  Doutrina
-  Jurisprudência
-  Questões de concurso

 **MAXI**
FORMATO
Leitura otimizada

16^a
edição

revista,
atualizada e
ampliada

 **EDITORIA**
*Jus***PODIVM**
www.editorajuspodivm.com.br

▼ **TÍTULO VI** – DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO▼ **CAPÍTULO I** – DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL▼ **Seção I** – Dos Princípios Gerais

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

I – impostos;

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

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

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

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

§ 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 4º As alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, inclusive em relação aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as micro-empresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso dos impostos previstos nos arts. 155, II, e 156-A, das contribuições sociais previstas no art. 195, I e V, e § 12 e da contribuição a que se refere o art. 239. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 1º A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

I – será opcional para o contribuinte; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

II – poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

III – o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

IV – a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 2º É facultado ao optante pelo regime único de que trata o § 1º apurar e recolher os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, nos termos estabelecidos nesses artigos, hipótese em que as parcelas a eles relativas não serão cobradas pelo regime único. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 3º Na hipótese de o recolhimento dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, ser realizado por meio do regime único de que trata o § 1º, enquanto perdurar a opção: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

I – não será permitida a apropriação de créditos dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, pelo contribuinte optante pelo regime único; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

II – será permitida a apropriação de créditos dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, pelo adquirente não optante pelo regime único de que trata o § 1º de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, e de serviços do optante, em montante equivalente ao

cobrado por meio do regime único. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, “b”.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 1º-A. Quando houver deficit atuarial, a contribuição ordinária dos aposentados e pensionistas poderá incidir sobre o valor dos proventos de aposentadoria e de pensões que supere o salário-mínimo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 1º-B. Demonstrada a insuficiência da medida prevista no § 1º-A para equacionar o deficit atuarial, é facultada a instituição de contribuição extraordinária, no âmbito da União, dos servidores públicos ativos, dos aposentados e dos pensionistas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 1º-C. A contribuição extraordinária de que trata o § 1º-B deverá ser instituída simultaneamente com outras medidas para equacionamento do déficit e vigorará por período determinado, contado da data de sua instituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio, a expansão e a melhoria do serviço de iluminação pública e de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos, observado o disposto no art. 150, I e III. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

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

Art. 149-B Os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, observarão as mesmas regras em relação a: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

I – fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

II – imunidades; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

III – regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

IV – regras de não cumulatividade e de creditamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Parágrafo único. Os tributos de que trata o **caput** observarão as imunidades previstas no art. 150, VI, não se aplicando a ambos os tributos o disposto no art. 195, § 7º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Art. 149-C O produto da arrecadação do imposto previsto no art. 156-A e da contribuição prevista no art. 195, V, incidentes sobre operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações, será integralmente destinado ao ente federativo contratante, mediante redução a zero das alíquotas do imposto e da contribuição devidos aos demais entes e equivalente elevação da alíquota do tributo devido ao ente contratante. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 1º As operações de que trata o **caput** poderão ter alíquotas reduzidas de modo uniforme, nos termos de lei complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 2º Lei complementar poderá prever hipóteses em que não se aplicará o disposto no **caput** e no § 1º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 3º Nas importações efetuadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, o disposto no art. 150, VI, "a", será implementado na forma do disposto no **caput** e no § 1º, assegurada a igualdade de tratamento em relação às aquisições internas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

1. BREVES COMENTÁRIOS

1.1. Sistema Constitucional Tributário e conceito de Tributo

A Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, promoveu expressiva alteração no Sistema

Tributário Nacional, conforme será estudado nos próximos tópicos.

De um modo geral, embora a EC nº 132/2023 tenha se destinado precipuamente a modificar regras relativas aos impostos sobre o consumo e serviço, ela também

alterou disposições constitucionais relativas ao Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos (IPVA).

Um dos principais objetivos da EC 132 foi a simplificação progressiva da tributação sobre consumo e serviço, **com a unificação**, a partir de 2033, do ICMS (imposto estadual) e ISS (imposto municipal) em **um único imposto** (o IBS - Imposto sobre Bens e Serviços), cuja arrecadação será dividida entre Estados, Distrito Federal e Municípios, sob a condução de um órgão gestor (Comitê Gestor). E, a partir de 2027, **com a unificação** da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e do PIS/Cofins - Importação também em **um único tributo** (a CBS - Contribuição sobre Bens e Serviços), cuja arrecadação será destinada à União.

Ademais, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) será substituído parcialmente pelo Imposto sobre Produção, Extração, Comercialização ou Importação de Bens e Serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (conhecido por Imposto Seletivo - IS), também de responsabilidade da União. Inicialmente previsto para ser extinto em 2027, e incorporado à CBS - Contribuição sobre Bens e Serviços, o IPI foi mantido e incidirá apenas sobre mercadorias concorrentes às produzidas na Zona Franca de Manaus. Isto é, o IPI ainda vigorará no país, mas com a nova função de manter a competitividade das produções industriais da Zona Franca de Manaus (ZFM). A EC 132/2023 estabeleceu que, após 2027, o IPI terá suas alíquotas *reduzidas a zero* em todo o Brasil, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na ZFM.

Esses novos impostos - o IBS e a CBS - terão os mesmos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, sujeitos passivos e imunidades; regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação; e regras de não cumulatividade e de creditamento.

A Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) serão tributos do tipo Imposto sobre Valor Agregado (IVA), à semelhança do modelo adotado na União Europeia, *porém no formato dual*, com competência repartida entre dois entes tributantes, cabendo à União a cobrança da CBS, e aos Estados, Distrito Federal e Municípios a competência compartilhada sobre IBS, caracterizando-se como os dois tributos mais importantes sobre o consumo, que busca acabar com o *efeito cascata* frequentemente verificado na tributação sobre o consumo e serviço, capaz de levar um mesmo imposto a ser pago várias vezes durante o processo de produção ou de comercialização do mesmo bem. Isto porque, será aplicada a ambos a não cumulatividade plena, de modo que a CBS e o IBS

não incidirão em cascata em nenhuma fase da cadeia produtiva.

Porém, cumpre adiantar que inúmeras dessas mudanças não terão vigência imediata, pois os novos tributos somente serão plenamente cobrados a partir de 2027 (a Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS, com a extinção do PIS e COFINS) e 2033 (o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, com a extinção do ICMS e ISS).

Ademais, nos termos do art. 23 do texto da Emenda, os seus artigos 3º e 11 somente entrarão em vigor em 2027 e os seus artigos 4º e 5º só entrarão em vigor em 2033. E conforme o art. 22 do texto da EC 132/2023, ficam revogados:

I - apenas em 2027, o art. 195, I, "b" (que dispõe sobre a contribuição social do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a receita ou o faturamento), e IV (que dispõe sobre a contribuição social do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar) e § 12, (segundo o qual a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do *caput* do art. 195, serão não-cumulativas) da Constituição Federal;

II - apenas em 2033:

a) os arts. 155, II (que dispõe sobre a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir o ICMS - imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior) e §§ 2º a 5º (parágrafos relacionados ao ICMS, que será revogado), 156, III (que dispõe sobre a competência dos Municípios para instituir o ISS - imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar), e § 3º (disposição relacionada com o ISS, que será revogado), 158, IV, "a" (que prevê que pertencem aos Municípios 25% do produto da arrecadação do ICMS - imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação), e § 1º (relacionado com a participação dos Municípios com 25% do produto da arrecadação do ICMS), e 161, I (relacionado com a participação dos Municípios com 25% do produto da arrecadação do ICMS), da Constituição Federal; e

b) os arts. 80, II (que dispõe sobre a Composição do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza da parcela do produto da arrecadação correspondente a um adicional de cinco pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ou do imposto que vier a substituí-lo, incidente sobre produtos supérfluos e aplicável até a extinção do Fundo), 82, § 2º (que dispõe sobre o financiamento dos Fundos Municipais de Combate à Pobreza, para o qual os Municípios poderão criar adicional de até meio ponto percentual na alíquota do

Imposto sobre serviços ou do imposto que vier a substituí-lo, sobre serviços supérfluos), e 83 (relacionado com a incidência do IPI e ISS sobre produtos supérfluos) do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Em face do sistema constitucional tributário, pode-se definir tributo como *toda obrigação jurídica, constituída por lei, que não corresponda a sanção de ato ilícito, consistente no dever de uma pessoa (física ou jurídica, privada ou pública, chamado sujeito passivo da obrigação) pagar a outra (pública ou, excepcionalmente, pessoa privada delegada por lei daquela, chamado sujeito ativo da obrigação) uma quantia em dinheiro, em face da ocorrência de determinado fato, descrito hipoteticamente em lei e constitucionalmente autorizado*. De observar-se que esse conceito, haurido da observação e análise das normas jurídicas constitucionais, coincide com o conceito legal (CTN, art. 3º: Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada) (Conferir, a respeito, CUNHA JÚNIOR, Dirley da. Curso de Direito Constitucional. 17ª Ed., Salvador: Ed. Juspodivm, 2023).

1.2 . Dos Princípios Gerais do Sistema Tributário Nacional

A Constituição Federal, nos artigos 145 a 149, dispõe sobre os Princípios Gerais do Sistema Tributário Nacional, indicando os tributos que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir, além dos parâmetros necessários para o adequado exercício da atividade tributária.

Logo no art. 145, a Constituição autoriza a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a instituírem os seguintes tributos:

I - impostos;

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

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Relativamente aos impostos, estabelece o § 1º do art. 145, que, sempre que possível, deverão ter caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. E para conferir efetividade a esses objetivos (pessoalidade e majoração conforme a capacidade econômica do contribuinte), assegurou à administração tributária identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Não é possível, nos termos do § 2º do art. 145, que as taxas tenham base de cálculo própria de impostos.

A Emenda Constitucional nº 132/2023 incluiu os §§ 3º e 4º ao art. 145 para acrescentar ao Sistema Tributário Nacional os princípios da simplicidade, da transparência,

da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente, assim como para estabelecer que as alterações na legislação tributária busquem atenuar os efeitos regressivos dos tributos.

São mudanças importantes, especialmente em relação à diminuição dos efeitos regressivos dos impostos, que penalizam as famílias mais pobres, na medida em que tais efeitos se aplicam aos impostos indiretos, que incidem sobre o consumo e o serviço. Isto é, afetam todos igualmente, sem considerar a capacidade econômica do contribuinte, penalizando mais quem tem menos renda.

Distintamente é a modalidade progressiva do imposto, que se aplica aos impostos diretos, por incidirem sobre a renda e o patrimônio, sendo mais coerente e consentâneo com a ideia de justiça fiscal, na medida em que varia conforme a capacidade econômica do contribuinte.

EC 132/2023, conquanto tenha se esforçado para alcançar a justiça fiscal, com a expressa previsão, nesses §§ 3º e 4º acrescentados ao art. 145, dos princípios da simplicidade e da justiça tributária e da redução dos efeitos regressivos dos impostos, não promoveu alterações mais profundas no nosso sistema tributário, que é essencialmente complexo e muito mais favorável aos impostos indiretos incidentes sobre o consumo e serviço.

Sem dúvida que o melhor modelo de sistema tributário, mais justo e democrático, é aquele que prestigia os impostos diretos, caracterizados pelos seus efeitos progressivos.

No art. 146, a Constituição reserva algumas matérias tributárias à lei complementar. Assim, cabe, exclusivamente, à lei complementar:

(I) dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

(II) regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

(III) estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, inclusive em relação aos tributos previstos nos arts. 156-A (IBS - imposto sobre bens e serviços, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios) e 195, V (CBS - contribuição social sobre bens e serviços), conforme nova redação da EC 132/2023; e

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso dos impostos previstos nos arts. 155, II (ICMS), e 156-A (IBS - imposto sobre bens e serviços, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios), das contribuições sociais previstas no art. 195, I (contribuições

sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre (a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe presta serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (b) a receita ou o faturamento; e (c) o lucro) e V (CBS - contribuição social sobre bens e serviços), e § 12 e da contribuição a que se refere o art. 239 (contribuições para o **Programa de Integração Social - PIS** e para o **Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP**), também conforme nova redação da EC 132/2023.

A EC 132/2023 dividiu o parágrafo único do art. 146 nos §§ 1º, 2º e 3º.

O § 1º repete a redação do antigo parágrafo único. Desse modo, nada mudou no que diz respeito à possibilidade de a lei complementar – que estabelece normas gerais sobre a definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso dos impostos previstos nos arts. 155, II, e 156-A, das contribuições sociais previstas no art. 195, I e V, e § 12 e da contribuição a que se refere o art. 239 – também instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (I) será opcional para o contribuinte; (II) poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; (III) o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; (IV) a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.

Porém, no novo § 2º, ficou facultado ao optante pelo regime único de que trata o § 1º apurar e recolher os tributos previstos nos arts. 156-A (IBS - imposto sobre bens e serviços, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios) e 195, V (CBS - contribuição social sobre bens e serviços), nos termos estabelecidos nesses artigos, hipótese em que as parcelas a eles relativas não serão cobradas pelo regime único.

E, conforme o novo § 3º, na hipótese de o recolhimento dos tributos IBS e CBS, previstos nos arts. 156-A e 195, V, ser realizado por meio do regime único de que trata o § 1º, enquanto perdurar a opção: (I) não será permitida a apropriação de créditos dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, pelo contribuinte optante pelo regime único; e (II) será permitida a apropriação de créditos dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, pelo adquirente não optante pelo regime único de que trata o § 1º de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, e de serviços do optante, em montante equivalente ao cobrado por meio do regime único.

O novo art. 146-A, incluído pela EC 132/2023, prevê que lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da

concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo.

Tendo em vista que os Territórios Federais não têm autonomia político-tributária e, portanto, não são entidades federativas com competência para tributar, o art. 147 da Constituição atribui à União, em Território Federal, a competência para instituir os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais. Em relação ao Distrito Federal, que integra o pacto federativo e dispõe de inequívoca competência político-tributária para instituir tributos, cabem-lhe, além dos mesmos impostos dos Estados relacionados no art. 155, os impostos municipais, já que não podem se dividir em Municípios (art. 32).

A EC 132/2023 deu nova redação ao art. 149-A da Constituição e ampliou a competência tributária dos Municípios e do Distrito Federal para instituir, na forma das respectivas leis, além da contribuição para o custeio, a expansão e a melhoria do serviço de iluminação pública, a contribuição para o custeio de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos, observado o disposto no art. 150, I e III, facultando a cobrança dessas contribuições, na fatura de consumo de energia elétrica.

O novo art. 149-B, incluído pela EC 132/2023, dispõe que o IBS - imposto sobre bens e serviços, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios e a CBS - contribuição social sobre bens e serviços, previstos, respectivamente, nos arts. 156-A e 195, V, da Constituição, deverão observar as mesmas regras em relação a:

I - fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos;

II - imunidades;

III - regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação;

IV - regras de não cumulatividade e de creditamento.

Esses dois tributos – o IBS e a CBS – igualmente observarão as imunidades previstas no art. 150, VI, que compreendem a imunidade recíproca de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; sobre entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes; sobre patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão; e sobre fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

Entretanto, não se aplica a ambos os tributos o disposto no art. 195, § 7º, que assegura a imunidade da contribuição para a seguridade social das entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Ainda sobre esses dois tributos – o IBS e a CBS –, o novo art. 149-C, também incluído pela EC 132/2023, prevê que o produto da arrecadação do IBS e da CBS, incidentes sobre operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações, será integralmente destinado ao ente federativo contratante, mediante redução a zero das alíquotas do imposto e da contribuição devidos aos demais entes e equivalente elevação da alíquota do tributo devido ao ente contratante.

Essas operações mencionadas nesse art. 149-C poderão ter alíquotas reduzidas de modo uniforme, nos termos de lei complementar. E lei complementar poderá prever hipóteses em que não se aplicará o disposto no caput e no § 1º desse art. 149-C.

E nas importações efetuadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, a imunidade prevista no art. 150, VI, "a" (imunidade tributária recíproca de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros), será implementada na forma do disposto no caput e no § 1º desse art. 149-C, assegurada a igualdade de tratamento em relação às aquisições internas.

1.3. Competência Tributária

A Constituição Federal, para além de repartir as competências políticas *legislativa* e *material* da União, dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios, nos arts. 21, 22, 23, 24, 25 e 30, discriminou, outrossim, entre essas mesmas entidades federadas, a competência política *tributária*.

Por competência tributária entende-se a *capacidade política de instituir tributos*. Em face do princípio da estrita legalidade tributária, essa competência só pode ser exercida por meio de *lei*.

A Carta Magna conferiu à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a competência para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria. Para tanto, adotou certas *técnicas de repartição*.

A competência tributária para instituir *impostos* foi partilhada sob a condução da *técnica da enumeração*, de modo que a Constituição enumerou *taxativamente* tal competência à União, aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios, respectivamente, nos arts. 153, 155 e 156.

A competência tributária para instituir *taxas* e *contribuições de melhoria*, por outro lado, foi repartida obedecendo a técnica da simultaneidade ou cumulatividade, de modo que essa competência tributária é *comum* às pessoas políticas. Assim, tanto a União como os Estados, o Distrito Federal e os Municípios podem instituir suas taxas e contribuições de melhoria, desde que, obviamente, *disponham da competência administrativa para realizarem a atuação estatal à qual se encontram vinculados tais tributos*. A dizer, desde que tenham competência administrativa para prestarem o serviço público específico e divisível, para prestarem o ato de polícia e, finalmente, para realizarem obras públicas.

Ademais, a competência tributária encontra-se limitada por princípios constitucionais (como, a igualdade,

a capacidade contributiva, a legalidade, a segurança jurídica, a anterioridade, a irretroatividade e outros) e regras constitucionais (sobretudo aquelas que repartem a própria competência, uma vez que não pode uma pessoa política, a pretexto de exercer sua competência tributária, invadir a competência de outra, como, v. g., a União instituir imposto do Estado ou do Município e vice-versa).

1.4. Classificação dos Tributos

Classificar os tributos é demarcá-los, a fim de que se possa identificar os regimes jurídicos de cada um. É necessário, portanto, saber qual a espécie tributária de que se trata para submetê-la corretamente a seu regime jurídico-constitucional.

A própria Constituição consagra uma classificação dos tributos, uma vez que estabelece distintos regimes jurídicos a serem aplicados às diferentes espécies tributárias. Assim, há na Constituição distintos princípios e regras que se aplicam exclusivamente a determinadas espécies de tributo.

De consequente, é necessário distinguir as espécies de tributo em *tributos vinculados* e *não vinculados a uma atuação estatal*.

O critério jurídico de classificação dos tributos está precisamente no *aspecto material da hipótese de incidência*. É pela consistência do aspecto material da hipótese de incidência que identificamos as espécies dos tributos. E analisando as variadas hipóteses de incidência, percebe-se que, em todas, os respectivos aspectos materiais:

a) ou descrevem uma atividade estatal;

b) ou simplesmente descrevem um fato completamente independente e indiferente a qualquer atividade estatal.

Se assim o é, segundo o aspecto material de suas hipóteses de incidência descreva ou não uma atuação do poder público, podemos classificar juridicamente os tributos em *tributos vinculados* e *tributos não vinculados* (ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª Ed., São Paulo: Malheiros). Esta classificação, saliente-se, encontra supedâneo na própria Carta Magna.

Os tributos *vinculados* são aqueles cujo aspecto material da hipótese de incidência consista na descrição de uma atuação estatal, de modo que o legislador vincula o nascimento da obrigação tributária à realização de uma atividade estatal. Os tributos *não vinculados* são aqueles cujo aspecto material da hipótese de incidência consista na descrição de um fato qualquer, independente e indiferente a uma atuação estatal, de modo que o legislador, ao contrário do que faz em relação aos tributos vinculados, não vincula o nascimento da obrigação tributária à realização de uma atividade estatal.

1.4.1. Taxas e Contribuições de Melhoria

As *taxas* e as *contribuições de melhoria* são tributos vinculados. Assim, tanto as taxas quanto as contribuições são espécies tributárias cujas hipóteses de incidência descrevem uma atividade estatal.

Essas duas espécies tributárias distinguem-se pelas características do inter-relacionamento estabelecido pelo

legislador, entre os aspectos material e pessoal da hipótese de incidência (ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª Ed., São Paulo: Malheiros). A dizer, conforme o relacionamento entre estes dois aspectos da hipótese de incidência seja direto ou indireto, teremos a taxa ou a contribuição.

Assim, enquanto na taxa a conexão entre esses aspectos (material: atuação estatal; pessoal: o contribuinte) se dá diretamente; na contribuição essa conexão ocorre apenas indiretamente.

Tomando como exemplo a contribuição de melhoria, verifica-se que a sua hipótese de incidência é a *valorização imobiliária causada por obra pública*. Aqui, o elemento intermediário funciona como efeito ou consequência da atividade estatal. Assim, nessa hipótese de incidência temos: o aspecto material (atuação estatal: *obra*); uma situação intermediária que é consequência ou efeito da atuação estatal (a valorização) e o contribuinte (o proprietário do imóvel beneficiado). A conexão, ou referibilidade, como prefere Ataliba, entre a atuação estatal (aspecto material) e o contribuinte (aspecto pessoal) se estabelece por intermédio da valorização. A valorização, portanto, é a situação ou fato intermediário que liga a atividade do Estado (a obra) ao contribuinte, sem a qual não haverá o fato impositivo da subespécie tributária de que se cuida.

1.4.2. Impostos

Os impostos são tributos não vinculados. Assim, os impostos são espécies tributárias cujas hipóteses de incidência descrevem simplesmente um fato ou acontecimento qualquer, independente de qualquer atividade estatal. Esse fato qualquer, por imperativo constitucional (CF, art. 145, § 1º, primeira parte), é indicativo da capacidade contributiva de alguém, que será, por isso mesmo, posto como sujeito passivo da obrigação tributária. Noutro sentido, podemos sustentar que o fato descrito na hipótese de incidência do imposto é uma situação da vida do contribuinte, relacionada a seu patrimônio, independente de qualquer atuação estatal. Essa definição, pressuposta pelo texto constitucional, foi adotada pelo CTN, no seu art. 16.

Além dos impostos, das taxas e das contribuições de melhoria (art. 145), a Constituição também considera como tributos os empréstimos compulsórios (art. 148) e as contribuições sociais (art. 149).

1.4.3. Empréstimos Compulsórios

Os empréstimos compulsórios constituem tributo exclusivo da União, que somente poderá instituí-los mediante lei complementar e nas hipóteses do art. 148. São, contudo, *tributos restituíveis*, tendo em vista que, após o atendimento das situações que os ensejaram, devem ser restituídos ao contribuinte, no prazo e sob as condições previstas na lei instituidora. A Constituição Federal estabeleceu duas modalidades desse tributo restituível, estabelecendo os *pressupostos necessários* para a sua criação. Assim, temos o:

A) empréstimo compulsório para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; e o

B) empréstimo compulsório para cobrir as despesas de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

1.4.4. Contribuições Sociais

De referência às contribuições sociais, a Constituição prevê, no art. 149, três espécies, a saber:

A) contribuição social de intervenção no domínio econômico;

B) contribuição social de interesse de categorias profissionais ou econômicas, como instrumento da atuação da União nas respectivas áreas; e

C) contribuição social da seguridade social.

Só a União pode instituir a **contribuição social de intervenção no domínio econômico**. Para fazê-lo, deve, necessariamente, levar em conta os princípios gerais da atividade econômica previstos nos arts. 170 a 181 da Constituição Federal. Assim, pode ser instituída a contribuição em tela para defender o meio ambiente e o consumidor, para assegurar a livre concorrência, para promover e incentivar o turismo como fator de desenvolvimento social e econômico, etc. São tributos *extrafiscais*, porquanto não têm por objetivo o abastecimento dos cofres públicos, mas tão-somente o controle da atividade econômica.

A **contribuição social de interesse de categorias profissionais ou econômicas** também só pode ser instituída pela União, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas. Essas contribuições “*destinam-se a custear entidades que têm por escopo fiscalizar e regular o exercício de atividades profissionais ou econômicas, bem como representar, coletiva ou individualmente, categorias profissionais, defendendo seus interesses. Enquadram-se nesta categoria as contribuições arrecadadas, de seus filiados, pelos sindicatos, (...), as contribuições que os médicos pagam ao Conselho Regional de Medicina, etc*” (CARRAZZA, Roque. Curso de Direito Constitucional Tributário. 16a Ed., São Paulo: Malheiros). São contribuições tipicamente *parafiscais*, porquanto arrecadados por pessoas diversas daquela que a instituiu. A dizer, a União institui tais contribuições, mas que serão arrecadadas por outras entidades (estas, sim, sujeitos ativos da exação referida) para o fim de custear suas atividades.

Cumpra o registro de que o “Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido da dispensabilidade de lei complementar para a criação das contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais.” (AI 739.715-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 26-5-09, 2ª Turma, DJE de 19-6-09).

A Lei 13.467, de 13/7/2017, denominada de reforma trabalhista, alterou o art. 579 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), suprimindo a compulsoriedade da contribuição sindical, transformando-a de contribuição sindical de caráter obrigatório para facultativo, dependendo, doravante, de *autorização expressa e prévia do empregado, empresário e profissional liberal*. Proposta ação direta de inconstitucionalidade contra esse preceito, entendeu o STF que a supressão do caráter compulsório das contribuições sindicais não viola a Constituição, nem

vulnera o princípio constitucional da autonomia da organização sindical, previsto no art. 8º, I, da Carta Magna, nem configura retrocesso social e violação aos direitos básicos de proteção ao trabalhador¹⁰⁷.

A **contribuição social da seguridade social** é tributo destinado ao custeio parcial da seguridade social. Quer dizer, além d'outras formas constitucionalmente previstas para o financiamento da seguridade social (como os recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios), há as contribuições sociais em tela, de responsabilidade do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada por lei; do empregado; e sobre a receita de concursos prognósticos (loterias em geral).

A EC 103/2019 deu nova redação ao § 1º do art. 149 e incluiu os §§ 1º-A, 1º-B e 1º-C.

Com efeito, com a nova redação, o § 1º do art. 149 passa a prever que as contribuições para custeio do regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, poderão ter **alíquotas progressivas** de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões.

O § 1º-A prevê a possibilidade, quando houver *deficit* atuarial, da incidência da contribuição ordinária dos aposentados e pensionistas sobre o valor dos proventos de aposentadoria e de pensões que **supere o salário-mínimo**, afastando a diretriz normativa do § 18 do art. 40, que somente autoriza a incidência de contribuição sobre os proventos de aposentadorias e pensões que **superem o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social** de que trata o art. 201.

O § 1º-B faculta a instituição de **contribuição extraordinária**, no âmbito da União, dos servidores públicos ativos, dos aposentados e dos pensionistas, quando demonstrada a insuficiência da medida anterior (contribuição ordinária dos aposentados e pensionistas incidir sobre o valor dos proventos de aposentadoria e de pensões que supere o salário-mínimo) para equacionar o *deficit* atuarial. Essa contribuição extraordinária, em face do § 1º-C, deverá ser instituída simultaneamente com outras medidas para equacionamento do *deficit* e vigorará por período determinado, contado da data de sua instituição. De acordo com o § 8º do art. 9º da EC 103, poderá ser instituída, por meio de lei, contribuição extraordinária pelo prazo máximo de 20 (vinte) anos, nos termos dos §§ 1º-B e 1º-C do art. 149 da Constituição Federal.

Essas alterações promovidas pela EC 103/2019 no art. 149 da CF, para os regimes próprios de previdência social dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, entrarão em vigor na data de publicação de lei de iniciativa privativa do respectivo Poder Executivo que as referende integralmente.

De acordo com o **art. 11 do texto da EC 103**, até que entre em vigor lei que altere a alíquota da contribuição previdenciária do servidor público ativo, do aposentado e pensionista de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações de que tratam os arts. 4º, 5º e 6º da Lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004 (alíquota de 11%), **esta será de 14% (quatorze por cento)**.

Essa alíquota de 14% será reduzida ou majorada, considerado o valor da base de contribuição ou do benefício recebido, de acordo com os seguintes parâmetros:

- I) até 1 (um) salário-mínimo, será **7,5%**;
- II) acima de 1 (um) salário-mínimo até R\$ 2.000,00 (dois mil reais), será **9%**;
- III) de R\$ 2.000,01 (dois mil reais e um centavo) até R\$ 3.000,00 (três mil reais), será **12%**;
- IV) de R\$ 3.000,01 (três mil reais e um centavo) até R\$ 5.839,45 (cinco mil, oitocentos e trinta e nove reais e quarenta e cinco centavos), será **14%**;
- V) de R\$ 5.839,46 (cinco mil, oitocentos e trinta e nove reais e quarenta e seis centavos) até R\$ 10.000,00 (dez mil reais), será **14,5%**;
- VI) de R\$ 10.000,01 (dez mil reais e um centavo) até R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), será **16,5%**;
- VII) de R\$ 20.000,01 (vinte mil reais e um centavo) até R\$ 39.000,00 (trinta e nove mil reais), será **19%**; e
- VIII) acima de R\$ 39.000,00 (trinta e nove mil reais), será **22%**.

Conforme o § 3º do art. 11, os valores mencionados serão reajustados, a partir da data de entrada em vigor da EC 103, na mesma data e com o mesmo índice em que se der o reajuste dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social, ressalvados aqueles vinculados ao salário-mínimo, aos quais se aplica a legislação específica.

De acordo com o § 4º do art. 9º, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão estabelecer alíquota inferior à da contribuição dos servidores da União, exceto se demonstrado que o respectivo regime próprio de previdência social não possui *deficit* atuarial a ser equacionado, hipótese em que a alíquota não poderá ser inferior às alíquotas aplicáveis ao Regime Geral de Previdência Social.

• NOVAS ALÍQUOTAS DA PREVIDÊNCIA

Aplica-se por faixas sobre todo o salário dos servidores públicos da ativa e até o teto do INSS (R\$ 7.507,49)¹⁰⁸ para o setor privado.

107. ADI 5.794, rel. min. Edson Fachin, j. 29-6-2018, P, DJE de 23-4-2019.

108. Referente a 2023.



Os atuais servidores aposentados pagarão as novas alíquotas que incidirem sobre o que passar do teto do INSS (R\$ 7.507,49)¹⁰⁹.

109. Referente a 2023.

CLASSIFICAÇÃO DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS			
Tributos não-vinculados	O fato gerador do tributo ocorre independentemente de qualquer ação estatal.	Impostos	O fato gerador descreve um fato ou acontecimento, independentemente de qualquer ação estatal.
Tributos Vinculados	O fato gerador do tributo está vinculado a uma ação estatal	Taxas	A conexão se dá diretamente, pois o fato gerador é a prestação de um serviço (ou a sua disponibilidade) ou o exercício do poder de polícia.
		Contribuição de Melhoria	O fato gerador é a valorização imobiliária decorrente de obra pública.
Empréstimo compulsório	Tributo exclusivo da União que, mediante lei complementar, pode instituí-lo para atender a despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência e para cobrir despesas de investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional.		
Contribuições especiais	Que se dividem em: (i) contribuição social de intervenção no domínio econômico, que são tributos extrafiscais porque o seu principal objetivo é controlar o mercado econômico; (ii) de interesse de categorias profissionais ou econômicas, que são tipicamente para-fiscais porquanto arrecadados por pessoas diversas das que a instituiu; (iii) contribuição social da seguridade social, cujo produto da arrecadação está vinculado ao custeio da seguridade social; (iv) contribuição para custeio do regime de previdência próprio dos servidores; e (v) contribuição para custeio do serviço de iluminação pública.		

2. ENUNCIADOS DE SÚMULA DE JURISPRUDÊNCIA

2.1. Art. 145

♦ **STF – Súmula vinculante nº 19.** A taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, não viola o artigo 145, II, da Constituição Federal.

♦ **STF – Súmula vinculante nº 29.** É constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra.

♦ **Súmula vinculante nº 41:** “O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”.

♦ **STF – Súmula nº 595.** É inconstitucional a taxa municipal de conservação de estradas de rodagem cuja base de cálculo seja idêntica à do imposto territorial rural.

♦ **STF – Súmula nº 665.** É constitucional a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários instituída pela Lei 7.940/89.

♦ **STF – Súmula nº 668.** É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional

29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana.

♦ **STF – Súmula nº 670.** O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa.

2.2. Art. 146

♦ **STF – Súmula vinculante nº 8.** São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

♦ **STJ – Súmula nº 262.** Incide o imposto de renda sobre o resultado das aplicações financeiras realizadas pelas cooperativas.

♦ **STJ – Súmula nº 352.** A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exige a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes.

♦ **STJ – Súmula nº 424.** É legítima a incidência de ISS sobre os serviços bancários congêneres da lista anexa ao DL nº 406/1968 e à LC nº 56/1987.

✦ **STJ – Súmula nº 425.** A retenção da contribuição para a seguridade social pelo tomador do serviço não se aplica às empresas optantes pelo Simples.

2.3. Art. 148

✦ **STJ – Súmula nº 553.** Nos casos de empréstimo compulsório sobre o consumo de energia elétrica, é competente a Justiça estadual para o julgamento de demanda proposta exclusivamente contra a Eletrobrás. Requerida a intervenção da União no feito após a prolação de sentença pelo juízo estadual, os autos devem ser remetidos ao Tribunal Regional Federal competente para o julgamento da apelação se deferida a intervenção.

2.4. Art. 149-A

✦ **STF – Súmula nº 670.** O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa.

3. QUESTÕES DE CONCURSOS

01. (Ano: 2023 - Banca: FGV - Órgão: TJ-GO - Juiz Substituto) A sociedade empresária Sigma explorava a atividade de transmissão e recepção de dados e voz, por meio de torres e antenas situadas no território do Município Beta. Em razão da atividade desenvolvida em solo municipal, esse ente federativo editou a Lei nº X, instituindo a taxa de funcionamento das respectivas estações, com estrita observância das denominadas “limitações constitucionais ao poder de tributar”.

À luz da ordem constitucional, é correto afirmar que a Lei nº X é:

a) inconstitucional, considerando a natureza da atividade explorada por Sigma, o que afasta a competência de Beta para instituir a referida taxa;

b) constitucional, considerando que Beta tem competência para suplementar a legislação federal e a estadual, de modo a atender às peculiaridades locais;

c) constitucional, considerando que a ocupação do solo urbano é típico interesse local, a justificar a competência legislativa privativa de Beta para instituir a taxa;

d) inconstitucional, considerando que as atividades já exploradas, com contribuintes previamente identificados, não configuram fato gerador da taxa, face à ausência de serviço público específico e divisível;

e) constitucional, considerando se tratar de matéria com nítidos reflexos no meio ambiente, em que prevalece a competência concorrente entre os entes federativos, observados os balizamentos estabelecidos pela União.

02. (Ano: 2023 - Banca: CESPE / CEBRASPE - Órgão: TJ--DFT - Juiz de Direito Substituto) Determinado estado da Federação publicou 3 leis: A, B e C. A lei A isenta trabalhadores desempregados do pagamento do consumo de água pelo período de seis meses. A lei B trata de transporte de animais, tema já disciplinado na legislação federal. A lei C cria tributo, na modalidade taxa, para remunerar certa atividade de fiscalização estatal decorrente de ação para proteção do meio ambiente. Com base nessa situação hipotética e no entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), é correto afirmar que

a) somente a lei A é constitucional.

b) somente a lei B é constitucional.

c) somente a lei C é constitucional.

d) todas as três leis são constitucionais.

e) todas as três leis são inconstitucionais.

GAB	01	A	02	C
-----	----	---	----	---

▼ Seção II – Das Limitações do Poder de Tributar

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;

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;

III – cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

V – estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI – instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023);

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público e à empresa pública prestadora de serviço postal, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 3º As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação

ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas “b” e “c”, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

§ 5º A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Art. 151. É vedado à União:

I – instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

II – tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III – instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

1. BREVES COMENTÁRIOS

1.1. Limitações ao Poder de Tributar

A Constituição prevê no art. 150 vários princípios por meio dos quais impôs limitações ao poder de tributar das entidades federadas, assegurando aos contribuintes diversas garantias que definem um verdadeiro *estatuto do contribuinte*.

1.1.1. Princípio da Legalidade Tributária

O princípio da legalidade consubstancia-se na máxima de que só a Lei pode obrigar as pessoas a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa. Assim, em razão do princípio genérico da legalidade insculpido no art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, só a Lei – emanada do Poder Legislativo segundo o processo legislativo traçado pela Carta Magna – poder instituir ou majorar tributos. Não obstante isso, esse princípio genérico vem reforçado pelo princípio específico da legalidade tributária, previsto no art. 150, inciso I, da mesma Constituição. O princípio da legalidade, portanto, garante a segurança do cidadão diante da tributação.

De consequente, por força do princípio constitucional específico da legalidade tributária, *só a lei emanada do Poder Legislativo da pessoa política investida de competência constitucional pode criar tributos, descrevendo abstratamente e pormenorizadamente suas hipóteses de incidência e todos os aspectos essenciais desta (aspecto pessoal, aspecto temporal, aspecto espacial e aspecto material)*, além das suas bases de cálculo e alíquotas.

O princípio da legalidade, assim, alcança todos os tributos, abraçando todas as espécies tributárias previstas constitucionalmente entre nós, a saber, os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios, os impostos residuais da União, os impostos extraordinários, as contribuições parafiscais e as contribuições a que alude o art. 149 da Carta Política.

Cumpramos ressaltar que a nova redação do art. 62 da Constituição permite a instituição e majoração de tributo por medida provisória. Com efeito, diz o § 2º: *Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada*.

♦ **ATENÇÃO! EXCEÇÕES AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.** Impostos que podem ter suas alíquotas majoradas por ato do Poder Executivo. A base de cálculo não pode se majorada por essa via.

- Imposto de importação;
- Imposto de exportação;
- Imposto sobre produtos industrializados;
- Imposto de operação de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- ICMS sobre combustíveis e lubrificantes;
- Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre combustíveis.

1.1.2. Princípio da Igualdade Tributária

Esse princípio está previsto no art. 150, II, da Constituição Federal e consiste na *vedação de 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.

1.1.3. Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva é aquele em virtude do qual o contribuinte deve ser onerado na conformidade de seus haveres. Contudo, constitucionalmente, o princípio da capacidade contributiva só se impõe aos impostos. Com efeito, diz a primeira parte do § 1º do art. 145 da CF que *“Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte....”*.

Assim, para atender a esse princípio, todos os impostos, em princípio, devem ser progressivos, de maneira que quanto maior a base impositiva do imposto, tanto maior deverá ser sua alíquota.

Ressalte-se que a capacidade contributiva é *objetiva*, e não *subjetiva*. Isso significa que, na tributação, o que se leva em conta são as manifestações objetivas de riqueza (ter um imóvel, um automóvel, etc.) e não as condições econômicas reais de cada contribuinte. Pouco importa que esse contribuinte seja pobre. O que importa é que ele tem um imóvel (para suportar o IPTU ou ITR), um automóvel (para suportar o IPVA).

1.1.4. Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária

Esse princípio consiste na vedação de cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos *antes* do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. Constitui nítida expressão, no direito tributário, do princípio geral da não retroatividade da lei consagrado no art. 5º, XXXVI.

Cuida-se de um *direito fundamental do cidadão-contribuinte*, ineditamente previsto na Constituição em vigor, no art. 150, III, *a*.

1.1.5. Princípio da Anterioridade

Com o propósito de efetivar, no âmbito do Direito Tributário, a segurança jurídica, a Constituição brasileira consagrou, *como explícita limitação ao exercício da competência tributária*, o princípio da anterioridade da lei tributária. Por esse princípio, a Carta Magna veda que a pessoa política tributante crie ou majore, da noite para o dia, um tributo. Isto é, a lei tributária – que institui ou majora tributos – só pode incidir sobre fatos ocorridos (fato impositivo) no exercício financeiro seguinte ao da sua publicação.

Cumpramos anotar, entretanto, que a EC nº 42/03 inseriu a alínea “c” ao inciso III do art. 150 da Constituição ampliando o conteúdo do princípio em tela. Isso porque, em consonância com os termos do novo preceito, também não é possível cobrar tributos *antes de decorridos noventa dias* da data em que haja sido publicada a lei que