

*Eduardo Sabbag*

# **Direito Tributário *Essencial***

**3.<sup>a</sup> edição**

Revista, atualizada  
e ampliada



SÃO PAULO

- A EDITORA MÉTODO se responsabiliza pelos vícios do produto no que concerne à sua edição (impressão e apresentação a fim de possibilitar ao consumidor bem manuseá-lo e lê-lo). Nem a editora nem o autor assumem qualquer responsabilidade por eventuais danos ou perdas a pessoa ou bens, decorrentes do uso da presente obra.

Todos os direitos reservados. Nos termos da Lei que resguarda os direitos autorais, é proibida a reprodução total ou parcial de qualquer forma ou por qualquer meio, eletrônico ou mecânico, inclusive através de processos xerográficos, fotocópia e gravação, sem permissão por escrito do autor e do editor.

Impresso no Brasil – *Printed in Brazil*

- Direitos exclusivos para o Brasil na língua portuguesa  
*Copyright © 2015 by*

#### **EDITORA MÉTODO LTDA.**

Uma editora integrante do GEN | Grupo Editorial Nacional  
Rua Dona Brígida, 701, Vila Mariana – 04111-081 – São Paulo – SP  
Tel.: (11) 5080-0770 / (21) 3543-0770 – Fax: (11) 5080-0714  
metodo@grupogen.com.br | www.editorametodo.com.br

- O titular cuja obra seja fraudulentamente reproduzida, divulgada ou de qualquer forma utilizada poderá requerer a apreensão dos exemplares reproduzidos ou a suspensão da divulgação, sem prejuízo da indenização cabível (art. 102 da Lei n. 9.610, de 19.02.1998).

Quem vender, expuser à venda, ocultar, adquirir, distribuir, tiver em depósito ou utilizar obra ou fonograma reproduzidos com fraude, com a finalidade de vender, obter ganho, vantagem, proveito, lucro direto ou indireto, para si ou para outrem, será solidariamente responsável com o contrafator, nos termos dos artigos precedentes, respondendo como contrafatores o importador e o distribuidor em caso de reprodução no exterior (art. 104 da Lei n. 9.610/98).

- A Editora Método passou a publicar esta obra a partir da 3.<sup>a</sup> edição.

- Capa: Danilo Oliveira

- CIP – Brasil. Catalogação-na-fonte.  
Sindicato Nacional dos Editores de Livros, RJ.

Sabbag, Eduardo de Moraes-  
Direito Tributário Essencial / Eduardo de Moraes Sabbag. – 3. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015.

Bibliografia  
ISBN 978-85-309-5578-6

09-3126

CDD: 004  
CDU: 004



# Sumário

CAPÍTULO 1 – DIREITO TRIBUTÁRIO.....	23
1.1. Introdução.....	23
1.2. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar.....	23
1.3. Princípios Constitucionais Tributários.....	24
1.3.1. Princípio da legalidade tributária .....	24
1.3.2. Exceções ao princípio da legalidade tributária.....	24
1.3.3. Princípio da anterioridade tributária .....	25
1.3.3.1. Exceções ao princípio da anterioridade anual.....	26
1.3.3.2. Exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal...	27
1.3.4. Os reflexos da EC n.º 32/2001 nos princípios da legalidade e anterioridade .....	28
1.3.4.1. Confronto da EC n.º 32/2001 com o princípio da legalidade tributária.....	29
1.3.5. Princípio da irretroatividade tributária .....	29
1.3.6. Princípio da igualdade ou isonomia tributária .....	30
1.3.6.1. Princípio da interpretação objetiva do fato gerador .....	31
1.3.6.2. Princípio da capacidade contributiva.....	31
1.3.7. Princípio da vedação ao confisco .....	33
1.3.7.1. Confronto entre o confisco e a multa .....	33
1.3.8. Princípio da não limitação ao tráfego de pessoas e bens.....	34
1.3.9. Princípio da uniformidade geográfica .....	34

1.3.10. Princípio da não cumulatividade .....	35
1.3.10.1. Repercussão tributária .....	35
1.4. Quadros Síntese do Capítulo .....	36
<b>CAPÍTULO 2 – IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS .....</b>	<b>39</b>
2.1. Definição .....	39
2.2. Espécies de Imunidades .....	40
2.2.1. Imunidade recíproca .....	40
2.2.2. Imunidade para templos de qualquer culto .....	41
2.2.3. Imunidades para partidos políticos, entidades sindicais de trabalhadores, instituições de educação e entidades de assistência social .....	42
2.2.3.1. Análise da alínea c, parte final – Expressões “sem fins lucrativos” e “atendidos os requisitos de lei” .....	43
2.2.3.2. Análise do art. 150, § 4.º, da CF, em confronto com a alínea c. ....	44
2.2.4. Imunidades para livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão .....	44
2.2.5. Imunidades para fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil e para seus suportes materiais ou arquivos digitais .....	46
2.3. Quadros Síntese do Capítulo .....	46
<b>CAPÍTULO 3 – SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL .....</b>	<b>49</b>
3.1. Definição de Tributo .....	49
3.1.1. Prestação pecuniária .....	49
3.1.2. Prestação compulsória .....	50
3.1.3. Prestação diversa de sanção .....	50
3.1.4. Prestação instituída por lei .....	50
3.1.5. Prestação cobrada por lançamento .....	51
3.2. Competência Tributária .....	51
3.2.1. Competência tributária e capacidade tributária ativa .....	51
3.2.2. Detalhando a classificação da competência tributária .....	52

3.2.2.1.	Competência privativa .....	52
3.2.2.2.	Competência comum .....	52
3.2.2.3.	Competência cumulativa .....	52
3.2.2.4.	Competência especial .....	53
3.2.2.5.	Competência residual.....	53
3.2.3.	Competência extraordinária.....	54
3.3.	Quadros Síntese do Capítulo .....	54
CAPÍTULO 4 – ESPÉCIES DE TRIBUTOS.....		57
4.1.	Imposto .....	58
4.2.	Taxa .....	59
4.2.1.	Taxa de polícia .....	59
4.2.2.	Taxa de serviço .....	60
4.2.3.	Informações complementares sobre taxas .....	61
4.2.3.1.	Base de cálculo.....	61
4.2.3.2.	O confronto taxa <i>versus</i> tarifa .....	61
4.2.3.3.	Análise dos pedágios.....	62
4.3.	Contribuição de Melhoria.....	63
4.3.1.	Conceito e aspectos gerais.....	63
4.3.2.	O fato gerador.....	64
4.3.3.	A base de cálculo .....	65
4.3.4.	Os limites da cobrança.....	65
4.3.5.	Os requisitos mínimos para a cobrança .....	66
4.4.	Empréstimo Compulsório.....	66
4.4.1.	Histórico .....	66
4.4.2.	Conceito e aspectos gerais.....	67
4.4.3.	Os pressupostos autorizativos .....	68
4.4.4.	O tributo e o princípio da anterioridade .....	68
4.4.5.	O fato gerador.....	69
4.4.6.	O art. 15, III, do CTN e a derrogação pela Carta Magna de 1988.....	69
4.5.	Contribuições .....	70
4.5.1.	A natureza tributária.....	70

4.5.2.	O conceito de contribuições parafiscais ou especiais .....	70
4.5.3.	Estudo das contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas .....	70
4.5.3.1.	Contribuição-anuidade .....	71
4.5.3.2.	Contribuição sindical .....	71
4.5.4.	Estudo das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico ....	71
4.5.4.1.	CIDE-Combustível .....	72
4.5.4.2.	CIDE-Royalties .....	73
4.5.4.3.	Outras Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDEs) .....	74
4.5.5.	Estudo das contribuições sociais .....	74
4.5.5.1.	“As contribuições sociais gerais” (terminologia adotada pelo STF) .....	75
4.5.5.2.	“As contribuições de seguridade social” (terminologia adotada pelo STF) .....	76
4.5.5.3.	“As outras contribuições sociais” (terminologia adotada pelo STF) .....	77
4.5.5.4.	Estudo complementar das contribuições .....	78
4.5.5.5.	O Simples federal e o Simples nacional .....	79
4.6.	Repartição Tributária das Receitas .....	80
4.7.	Quadros Síntese do Capítulo .....	84
CAPÍTULO 5 – FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO .....		91
5.1.	Fontes Formais do Direito Tributário .....	91
5.1.1.	Fontes formais primárias do Direito Tributário .....	91
5.1.1.1.	Constituição .....	91
5.1.1.2.	Emenda à Constituição .....	92
5.1.1.3.	Lei complementar .....	92
5.1.1.4.	Lei ordinária .....	92
5.1.1.5.	Decreto .....	93
5.1.1.6.	Lei delegada .....	93
5.1.1.7.	Medida provisória .....	93
5.1.1.8.	Decreto legislativo .....	94

5.1.1.9. Resolução .....	94
5.1.1.10. Tratados e convenções internacionais .....	94
5.1.2. Fontes formais secundárias do Direito Tributário .....	95
5.1.2.1. Atos normativos.....	95
5.1.2.2. Decisões com eficácia normativa .....	95
5.1.2.3. Costumes.....	96
5.1.2.4. Convênios .....	96
5.1.2.5. Parágrafo único do art. 100 do CTN.....	97
5.1.2.6. Doutrina e jurisprudência .....	97
5.2. Quadros Síntese do Capítulo .....	97
CAPÍTULO 6 – VIGÊNCIA, APLICAÇÃO, INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA .....	99
6.1. Vigência da Legislação Tributária.....	99
6.1.1. Vigência da legislação tributária no tempo .....	99
6.1.1.1. A vigência e o princípio da anterioridade tributária .....	100
6.1.2. Vigência da legislação tributária no espaço .....	100
6.2. Aplicação da Legislação Tributária .....	101
6.2.1. A aplicação da nova lei tributária aos fatos pendentes .....	102
6.2.1.1. A análise do IR e o fato gerador complexo à luz do princípio da irretroatividade .....	102
6.2.2. A retroatividade da lei tributária .....	102
6.3. Interpretação da Legislação Tributária.....	103
6.3.1. Utilização de princípios gerais do direito privado.....	104
6.3.2. Interpretação literal .....	105
6.3.3. Interpretação benigna .....	105
6.4. Integração da Legislação Tributária .....	106
6.4.1. Analogia.....	107
6.4.2. Princípios gerais de Direito Tributário.....	107
6.4.3. Princípios gerais de Direito Público .....	107
6.4.4. Equidade.....	107
6.5. Quadros Síntese do Capítulo .....	108

CAPÍTULO 7 – RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA: A “LINHA DO TEMPO”.....	111
7.1. A Hipótese de Incidência .....	112
7.2. O Fato Gerador.....	112
7.3. Obrigação tributária .....	113
7.3.1. Sujeito ativo.....	113
7.3.2. Sujeito passivo.....	114
7.3.3. Objeto .....	114
7.3.4. Causa.....	115
7.4. Domicílio Tributário .....	115
7.5. Quadros Síntese do Capítulo.....	116
CAPÍTULO 8 – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	119
8.1. Tipos de Responsabilidade Tributária .....	120
8.1.1. Responsabilidade por substituição.....	120
8.1.1.1. Substituição para trás ou regressiva .....	120
8.1.1.2. Substituição para frente ou progressiva .....	120
8.1.2. Responsabilidade por transferência .....	120
8.1.2.1. Solidariedade tributária passiva .....	121
8.1.2.2. Responsabilidade dos sucessores .....	121
8.1.2.3. Responsabilidade de terceiros .....	125
8.1.2.4. A responsabilidade “solidária” do art. 134 do CTN .....	125
8.1.2.5. A responsabilidade pessoal do art. 135 do CTN .....	127
8.1.2.6. Responsabilidade por infrações – análise dos arts. 136 e 137 do CTN.....	130
8.2. Denúncia Espontânea .....	131
8.3. Quadros Síntese do Capítulo.....	131
CAPÍTULO 9 – CRÉDITO TRIBUTÁRIO .....	135
9.1. Crédito Tributário.....	135
9.2. O Lançamento.....	135
9.2.1. Lançamento direto ou de ofício .....	136



9.2.2.	Lançamento misto ou “por declaração”.....	136
9.2.3.	Lançamento por homologação ou “autolançamento”.....	136
9.3.	A Decadência.....	136
9.3.1.	A decadência no CTN .....	136
9.3.1.1.	A decadência e a anulação do lançamento anterior .....	138
9.3.1.2.	A decadência e a medida preparatória de lançamento .....	139
9.4.	A Decadência e a Lei Complementar.....	139
9.4.1.	A decadência e o prazo decenal das contribuições sociais previdenciárias .....	139
9.5.	A Prescrição.....	140
9.5.1.	A prescrição e a dívida ativa .....	141
9.5.2.	A prescrição e os lançamentos por homologação .....	141
9.5.3.	A interrupção da prescrição.....	142
9.5.4.	A prescrição intercorrente .....	143
9.6.	Quadros Síntese do Capítulo.....	144
CAPÍTULO 10 – SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO .....		147
10.1.	Moratória .....	147
10.2.	Depósito do Montante Integral .....	149
10.3.	Reclamações e Recursos Administrativos .....	149
10.4.	Concessão de Liminar em Mandado de Segurança .....	149
10.5.	Liminar em Ação Cautelar.....	151
10.6.	Concessão de Tutela Antecipada em Outras Ações Judiciais .....	151
10.7.	Parcelamento .....	152
10.8.	Quadros Síntese do Capítulo.....	153
CAPÍTULO 11 – CAUSAS DE EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO .....		155
11.1.	A Isenção.....	155
11.2.	A Anistia .....	156
11.3.	Quadros Síntese do Capítulo.....	157

CAPÍTULO 12 – CAUSAS DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO .....	159
12.1. Pagamento .....	159
12.1.1. Consulta tributária .....	159
12.1.2. A restituição de pagamento indevido ou a maior e o prazo prescricional .....	160
12.1.2.1. Limitação temporal .....	160
12.1.2.2. Arguição de inconstitucionalidade nos embargos de divergência em REsp 644.736/PE (trânsito em julgado 27.09.2007) .....	162
12.1.2.3. Prazo para restituir com a declaração de inconstitucionalidade .....	163
12.2. Compensação .....	164
12.3. Transação .....	164
12.4. Remissão .....	164
12.5. Decadência e Prescrição .....	165
12.6. Conversão do Depósito em Renda .....	165
12.7. Pagamento Antecipado e Homologação do Lançamento .....	165
12.8. Consignação em Pagamento .....	165
12.9. Decisão Administrativa Irreformável .....	166
12.10. Decisão Judicial Passada em Julgado .....	166
12.11. Dação em Pagamento para Bens Imóveis .....	166
12.12. Quadros Síntese do Capítulo .....	166
CAPÍTULO 13 – GARANTIAS E PRIVILÉGIOS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO .....	169
13.1. Garantias do Crédito Tributário .....	169
13.2. Preferências do Crédito Tributário .....	170
13.3. Preferência na Falência, no Inventário e na Liquidação .....	171
13.4. Quitação de Tributos .....	172
13.5. Quadros Síntese do Capítulo .....	173
CAPÍTULO 14 – ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA E DISPOSIÇÕES FINAIS DO CTN .....	175
14.1. Fiscalização .....	175
14.2. Dívida Ativa .....	177

14.3. Certidão Negativa.....	179
14.4. Disposições Finais e Transitórias do CTN .....	180
14.5. Quadros Síntese do Capítulo .....	180
<b>CAPÍTULO 15 – IMPOSTOS MUNICIPAIS EM ESPÉCIE.....</b>	<b>183</b>
15.1. IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana .....	183
15.1.1. Competência e sujeito ativo .....	183
15.1.2. Sujeito passivo .....	183
15.1.3. Fato gerador .....	183
15.1.4. Base de cálculo .....	184
15.1.5. Alíquotas.....	185
15.1.6. Notas gerais .....	186
15.1.6.1. Sítios de recreio.....	186
15.1.6.2. Locatário e IPTU .....	186
15.2. ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.....	186
15.2.1. Competência e sujeito ativo .....	186
15.2.2. Sujeito passivo .....	186
15.2.3. Fato gerador .....	187
15.2.4. Base de cálculo .....	187
15.2.5. Alíquota.....	187
15.2.6. Notas gerais .....	188
15.3. ITBI – Imposto Sobre a Transmissão <i>Inter Vivos</i> , a Qualquer Título, por Ato Oneroso, de Bens Imóveis, por Natureza ou Acessão Física, e de Direitos Reais sobre Imóveis, Exceto os de Garantia, bem como Cessão de Direitos a sua Aquisição (Arts. 35 a 42 do CTN; Art. 156, II, da CF) .....	188
15.3.1. Competência e sujeito ativo .....	188
15.3.2. Sujeito passivo.....	189
15.3.3. Fato gerador .....	189
15.3.4. Base de cálculo .....	189
15.3.5. Alíquotas.....	190
15.3.6. Notas gerais .....	190
15.4. Quadros Síntese do Capítulo .....	191

CAPÍTULO 16 – IMPOSTOS ESTADUAIS EM ESPÉCIE ..... 193

16.1. ICMS – Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (Art. 155, II, da CF; LC 87/1996) ..... 193

16.1.1. Competência e sujeito ativo ..... 193

16.1.2. Sujeito passivo ..... 193

16.1.3. Fato gerador ..... 194

    16.1.3.1. Circulação de mercadorias..... 195

    16.1.3.2. Serviços de transporte interestadual e intermunicipal .... 196

    16.1.3.3. Serviços de comunicação..... 196

16.1.4. Base de cálculo ..... 197

16.1.5. Alíquotas..... 197

16.1.6. Notas gerais ..... 199

    16.1.6.1. Princípio constitucional impositivo (não cumulatividade)..... 199

    16.1.6.2. A não cumulatividade em isenções e não incidências..... 199

    16.1.6.3. Princípio constitucional orientador da seletividade..... 199

    16.1.6.4. Não incidência – ICMS ..... 200

    16.1.6.5. Imunidade ao *software*..... 200

    16.1.6.6. IPI na base de cálculo do ICMS ..... 201

    16.1.6.7. Lei complementar especial: competência ..... 201

    16.1.6.8. Lei Complementar n.º 87/1996 ..... 202

    16.1.6.9. Súmula 323 do STF ..... 203

16.2. IPVA – Imposto sobre a propriedade de veículos automotores (Art. 155, III, da CF) ..... 204

16.2.1. Competência e sujeito ativo ..... 204

16.2.2. Sujeito passivo ..... 204

16.2.3. Fato gerador ..... 204

    16.2.3.1. Veículo automotor ..... 204

    16.2.3.2. Aeronaves *versus* IPVA ..... 204

    16.2.3.3. Elemento temporal de fato gerador..... 205

16.2.4. Base de cálculo ..... 205

16.2.5. Alíquota.....	205
16.2.6. Notas gerais .....	205
16.3. ITCMD – Imposto sobre Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (Arts. 155, I, da CF).....	206
16.3.1. Competência tributária e sujeito ativo .....	206
16.3.2. Sujeito passivo .....	207
16.3.3. Fato gerador .....	207
16.3.3.1. Elemento espacial do fato gerador.....	207
16.3.3.2. Elemento temporal do fato gerador .....	208
16.3.4. Base de cálculo .....	209
16.3.5. Alíquotas.....	209
16.3.6. Notas gerais .....	209
16.4. Quadros Síntese do Capítulo.....	210
CAPÍTULO 17 – IMPOSTOS FEDERAIS EM ESPÉCIE .....	213
17.1. ITR – Imposto Sobre Propriedade Territorial Rural (Arts. 29 a 31 do CTN; Art. 153, VI, da CF; Lei n.º 9.393/1996 e Dec. n.º 4.382/2002).....	213
17.1.1. Competência e sujeito ativo.....	213
17.1.2. Sujeito passivo .....	214
17.1.3. Fato gerador .....	214
17.1.3.1. Conceito de bem imóvel.....	214
17.1.3.2. Conceito de zona rural .....	215
17.1.3.3. Áreas de expansão urbana.....	215
17.1.3.4. Elemento temporal do fato gerador .....	215
17.1.3.5. Elemento espacial do fato gerador.....	215
17.1.4. Base de cálculo .....	215
17.1.5. Alíquotas.....	216
17.1.6. Notas gerais .....	216
17.2. IOF – Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Sobre Operações Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (Art. 153, V, da CF; Arts. 63 a 67 do CTN e Decretos n.º 6.306/2007 e 6.339/2008).....	217
17.2.1. Competência e sujeito ativo.....	217

17.2.2. Sujeito passivo .....	218
17.2.3. Fato gerador .....	218
17.2.4. Base de cálculo .....	219
17.2.5. Alíquotas.....	219
17.2.6. Notas gerais .....	220
17.3. II – Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros (Arts. 19 a 22 do CTN; Art. 153, I, da CF).....	221
17.3.1. Competência e sujeito ativo .....	221
17.3.2. Sujeito passivo.....	221
17.3.3. Fato gerador .....	221
17.3.4. Base de cálculo .....	222
17.3.5. Alíquotas.....	222
17.3.6. Notas gerais .....	223
17.4. IE – Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados (Arts. 23 a 28 do CTN c/c Art. 153, II, da CF) .....	223
17.4.1. Competência e sujeito ativo .....	223
17.4.2. Sujeito passivo .....	224
17.4.3. Fato gerador .....	224
17.4.4. Base de cálculo .....	224
17.4.5. Alíquotas.....	224
17.4.6. Notas gerais .....	225
17.5. IPI – Imposto sobre produtos industrializados (Arts. 46 a 51 do CTN e Art. 153, IV, da CF) .....	225
17.5.1. Competência e sujeito ativo .....	225
17.5.2. Sujeito passivo .....	225
17.5.3. Fato gerador .....	226
17.5.3.1. Conceito de “industrialização” .....	226
17.5.4. Base de cálculo .....	227
17.5.5. Alíquotas.....	227
17.5.6. Notas gerais .....	228

17.6. IR – Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (Art. 153, III, da CF; Arts. 43 a 45 do CTN).....	229
17.6.1. Competência e sujeito ativo.....	229
17.6.2. Sujeito passivo.....	229
17.6.3. Fato gerador.....	229
17.6.3.1. Definição de renda e de proventos de qualquer natureza.....	229
17.6.4. Base de cálculo.....	230
17.6.4.1. Definição de patrimônio.....	231
17.6.5. Alíquotas.....	231
17.6.6. Notas gerais.....	231
17.7. Quadros Síntese do Capítulo.....	233
BIBLIOGRAFIA.....	239