

HUGO DE BRITO
MACHADO SEGUNDO

MANUAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO

10^a
edição

revista,
atualizada
e ampliada



- A EDITORA ATLAS 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 © 2018 by

EDITORA ATLAS LTDA.

Uma editora integrante do GEN | Grupo Editorial Nacional

Rua Conselheiro Nébias, 1384 – Campos Elíseos – 01203-904 – São Paulo – SP

Tel.: (11) 5080-0770 / (21) 3543-0770

faleconosco@grupogen.com.br / www.grupogen.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 obra *Primeiras Linhas de Direito Financeiro e Tributário – Material e Processual* passou a se chamar *Manual de Direito Tributário* a partir da 9ª edição.

- Fechamento desta edição: 29.01.2018

- CIP-Brasil. Catalogação na Publicação

Sindicato Nacional dos Editores de Livros, RJ.

Machado Segundo, Hugo de Brito, 1978-

Manual de direito tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 10. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo : Atlas, 2018.

Inclui bibliografia

ISBN 978-85-97-01561-4

1. Direito tributário – Brasil. 2. Tributos – Brasil. 3. Impostos - Brasil. 4. Taxas – Brasil. I. Título.

18-47228

CDU: 34:336.2(81)

SUMÁRIO

.....	
CAPÍTULO 1 – NOÇÕES INTRODUTÓRIAS.....	1
1.1. Sociedades humanas, poder político e tributo.....	1
1.2. O Estado e os recursos necessários à sua manutenção.....	5
1.2.1. Tributo e redução de desigualdades.....	9
1.3. Poder e competência.....	16
1.4. Atribuição de competência e repartição de receita.....	18
1.5. Direito Público, Direito Financeiro e Direito Tributário.....	20
CAPÍTULO 2 – DIREITO TRIBUTÁRIO.....	23
2.1. Conceito de Direito Tributário.....	23
2.2. Posição, denominações e autonomia.....	24
2.3. Ciência do Direito Tributário e ramos do conhecimento não jurídico relacionados.....	26
2.3.1. A “Ciência do Direito Tributário”.....	27
2.4. Fontes do Direito Tributário.....	30
2.4.1. Explicações preliminares.....	30
2.4.2. Fontes materiais.....	31
2.4.3. Fontes formais.....	31
2.5. Tributo: conceito e espécies.....	33
2.5.1. Conceito de tributo.....	33
2.5.2. Espécies de tributo.....	42
2.5.2.1. Classificações possíveis.....	42
2.5.2.2. Impostos.....	43
2.5.2.3. Taxa.....	44
2.5.2.4. Contribuição de melhoria.....	45
2.5.2.5. Empréstimo compulsório.....	46
2.5.2.6. Contribuições.....	47
2.6. Tributação oculta.....	48
2.7. Funções do tributo.....	51

CAPÍTULO 3 – LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR	55
3.1. Noções gerais.....	55
3.2. Legalidade.....	58
3.2.1. Legalidade e medida provisória.....	61
3.3. Isonomia.....	61
3.4. Irretroatividade.....	64
3.5. Anterioridade.....	68
3.6. Não confisco.....	72
3.7. Liberdade de tráfego.....	74
3.8. Imunidades.....	75
3.8.1. Imunidades, isenções e não incidência.....	75
3.8.2. Imunidades e impostos.....	78
3.8.3. Imunidades do art. 150, VI, da Constituição Federal.....	78
3.8.4. Outras imunidades.....	87
3.9. Limitações dirigidas à União.....	89
3.10. Limitações voltadas a Estados-membros, Distrito Federal e Municípios.....	90
3.11. O dever fundamental de pagar tributos.....	91
3.12. Outros princípios da tributação.....	92
3.12.1. Capacidade contributiva.....	93
3.12.2. Não cumulatividade.....	96
3.12.3. Seletividade.....	101
3.12.4. Progressividade.....	103
3.12.5. Praticabilidade.....	104
3.12.6. Vedação à bitributação e ao <i>bis in idem</i>	105
3.12.7. Segurança jurídica.....	107
CAPÍTULO 4 – LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA	111
4.1. Conceito.....	111
4.2. Vigência e aplicação da legislação tributária.....	115
4.3. Interpretação da legislação tributária.....	119
4.4. Integração da legislação tributária.....	123
CAPÍTULO 5 – OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	127
5.1. Conceito e espécies.....	127
5.2. Fato gerador.....	130
5.2.1. Norma geral antielisão.....	132
5.3. Sujeito ativo.....	140
5.4. Sujeito passivo.....	141
5.4.1. Solidariedade.....	144
5.4.2. Domicílio tributário.....	147

5.5.	Responsabilidade tributária	148
5.5.1.	Noções gerais	148
5.5.2.	Responsabilidade de sucessores.....	153
5.5.3.	Responsabilidade de terceiros.....	162
5.5.4.	Responsabilidade por infrações.....	167
5.5.4.1.	Denúncia espontânea.....	169
CAPÍTULO 6 – CRÉDITO TRIBUTÁRIO		175
6.1.	Conceito e natureza jurídica	175
6.2.	Constituição do crédito tributário pelo lançamento	177
6.2.1.	Noções gerais	177
6.2.2.	Modalidades de lançamento	183
6.2.2.1.	Lançamento de ofício.....	183
6.2.2.2.	Lançamento por declaração.....	184
6.2.2.3.	Lançamento por homologação	185
6.2.3.	Controle de legalidade do lançamento	189
6.3.	Suspensão da exigibilidade do crédito tributário.....	195
6.3.1.	Noções gerais	195
6.3.2.	Moratória e parcelamento	196
6.3.3.	Depósito de seu montante integral	200
6.3.4.	Reclamações e recursos administrativos	202
6.3.5.	Liminar em mandado de segurança e tutelas provisórias em outras espécies de ação judicial.....	203
6.4.	Extinção do crédito tributário.....	205
6.4.1.	Noções gerais	205
6.4.2.	Pagamento	206
6.4.2.1.	Considerações gerais.....	206
6.4.2.2.	Imputação em pagamento.....	209
6.4.2.3.	Consignação em pagamento.....	211
6.4.2.4.	Pagamento indevido e restituição	213
6.4.2.4.1.	A questão da restituição do indébito relativo a tributos ditos “indiretos”.....	215
6.4.2.4.2.	Prazo aplicável e demais aspectos do pedido de restituição	225
6.4.3.	Compensação	229
6.4.4.	Transação.....	233
6.4.5.	Remissão.....	234
6.4.6.	Decadência	234
6.4.7.	Prescrição	237
6.4.8.	Conversão do depósito em renda.....	239
6.4.9.	Pagamento antecipado e homologação do lançamento.....	240

6.4.10. Decisão administrativa irreformável.....	242
6.4.11. Decisão judicial passada em julgado.....	242
6.4.12. Dação em pagamento.....	243
6.5. Exclusão do crédito tributário.....	243
6.5.1. Noções gerais	243
6.5.2. Isenção	244
6.5.3. Anistia.....	249
6.6. Garantias e privilégios do crédito tributário	249
CAPÍTULO 7 – ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	255
7.1. Fiscalização. Fundamento constitucional e limites à sua atuação	255
7.1.1. Dívida ativa.....	259
7.1.1.1. O protesto de CDA.....	261
7.1.2. Certidões de regularidade fiscal	262
CAPÍTULO 8 – EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	265
8.1. Noções gerais.....	265
8.2. Impostos federais	267
8.2.1. Imposto de importação.....	267
8.2.2. Imposto de exportação	269
8.2.3. Imposto de Renda.....	270
8.2.4. Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).....	279
8.2.5. Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguros.....	281
8.2.6. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).....	282
8.2.7. Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)	285
8.2.8. Impostos residuais e extraordinários	287
8.2.8.1. Impostos residuais.....	287
8.2.8.2. Impostos extraordinários	288
8.3. Impostos estaduais	289
8.3.1. Imposto sobre Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação (ITCD).....	289
8.3.2. Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e à prestação de serviços de comunicação e transporte interestadual e intermunicipal (ICMS).....	292
8.3.3. Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)	300
8.4. Impostos municipais	301
8.4.1. Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).....	301
8.4.2. Imposto sobre transmissão de bens imóveis (ITBI)	303
8.4.3. Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS).....	305
8.5. Taxas e contribuições de melhoria	309
8.5.1. Taxas.....	309
8.5.2. Contribuições de melhoria.....	313

8.6.	Empréstimos compulsórios	315
8.7.	Contribuições	316
8.7.1.	Noções gerais	316
8.7.2.	Contribuições e anterioridade	317
8.7.3.	Contribuições e lei complementar	318
8.7.4.	Espécies de contribuições	319
8.7.4.1.	Contribuições sociais	319
8.7.4.2.	Contribuições de custeio da seguridade social	319
8.7.4.3.	“Outras” contribuições sociais	322
8.7.4.4.	Contribuições de intervenção no domínio econômico	323
8.7.4.5.	Contribuições corporativas	324
8.7.4.6.	Contribuição de iluminação pública	325
8.8.	Simplex Nacional	327
CAPÍTULO 9 – ILÍCITO TRIBUTÁRIO		333
9.1.	Preliminarmente	333
9.1.1.	Sanção e prêmio	335
9.1.2.	Espécies ou classificações de sanções	337
9.1.3.	Cumulação de sanções administrativas e penais	339
9.2.	Penalidades administrativas em matéria tributária	341
9.2.1.	Fundamento constitucional para a imposição de uma penalidade pecuniária	341
9.2.2.	Infrações mais graves, multas mais pesadas	348
9.2.3.	Multa proporcional ao valor do tributo, quando este não é devido	350
9.2.4.	A alegada “responsabilidade objetiva” pela prática de infrações administrativas	352
9.2.5.	Conteúdo das sanções: critérios e limites	354
9.2.6.	Interpretação dos textos normativos que veiculam sanções	357
9.2.7.	Sanções administrativas e o princípio da legalidade	358
9.2.8.	Denúncia espontânea da infração	359
9.2.9.	Sanções administrativas e devido processo legal. As chamadas “sanções políticas”	361
9.2.10.	Descumprimento ao art. 212 do CTN por parte do Fisco e infrações decorrentes do desconhecimento da legislação	363
9.3.	Direito Penal Tributário	366
9.3.1.	Noções gerais	366
9.3.2.	Apropriação indébita previdenciária	366
9.3.3.	Excesso de exação	371
9.3.4.	Sonegação de contribuição previdenciária	372
9.3.5.	Descaminho	372

9.3.6.	Disposições da Lei 8.137/90.....	373
9.3.7.	Prévio exaurimento da via administrativa.....	376
9.3.8.	Lançamentos baseados em presunções e reflexos no âmbito penal.....	382
9.3.9.	Concurso de crimes e crime continuado.....	384
9.3.10.	A necessidade do dolo.....	385
9.3.11.	Denúncia genérica e crimes praticados no âmbito de pessoas jurídicas.....	387
9.3.12.	Inexigibilidade de conduta diversa.....	389
9.3.13.	Extinção da punibilidade pelo pagamento.....	391
9.3.14.	Direito ao silêncio e o dever de informar.....	391
CAPÍTULO 10 – NOÇÕES DE PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.....		393
10.1.	Noções preliminares.....	393
10.2.	Lançamento.....	394
10.2.1.	Natureza e espécies.....	394
10.2.2.	Procedimento preparatório do lançamento de ofício revisional.....	394
10.2.3.	Lançamento. Requisitos.....	397
10.2.4.	Impugnação.....	399
10.2.5.	Julgamento de primeira instância.....	401
10.2.6.	Recurso voluntário e remessa de ofício.....	402
10.2.7.	Julgamento de segunda instância.....	402
10.2.8.	Recursos excepcionais.....	403
10.2.9.	Decisão administrativa definitiva e discussão judicial.....	404
10.2.10.	Decisão administrativa definitiva e rediscussão na via administrativa.....	404
10.2.11.	Agravamento da exigência e devido processo legal.....	405
10.2.12.	Inscrição em dívida ativa.....	406
10.3.	Processos de reconhecimento de direito.....	408
10.3.1.	Noções gerais.....	408
10.3.2.	Reconhecimento e cancelamento de imunidades e isenções individuais.....	408
10.3.3.	Restituição e compensação.....	410
10.3.4.	Moratória e parcelamento.....	411
10.3.5.	Exclusão do Simples Nacional.....	413
10.3.6.	Consulta fiscal.....	414
CAPÍTULO 11 – NOÇÕES DE PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO.....		417
11.1.	Aspectos fundamentais.....	417
11.2.	Ações de iniciativa do fisco e ações de iniciativa do contribuinte.....	419
11.3.	Ações de iniciativa do fisco.....	420
11.3.1.	Execução fiscal.....	420
11.3.1.1.	Corresponsáveis.....	421
11.3.1.2.	Exceção de pré-executividade.....	423

11.3.1.3. Garantia da execução	424
11.3.1.4. Oposição de embargos e suspensão da execução	427
11.3.1.5. Honorários de sucumbência nas execuções não embargadas ..	428
11.3.1.6. Suspensão da execução e prescrição intercorrente.....	430
11.3.2. Cautelar fiscal.....	432
11.4. Ações de iniciativa do contribuinte	434
11.4.1. Embargos do executado.....	434
11.4.2. Mandado de segurança.....	437
11.4.2.1. Noções gerais.....	437
11.4.2.2. Cabimento em matéria tributária.....	439
11.4.2.3. Mandado de segurança e compensação.....	439
11.4.2.4. Mandado de segurança coletivo.....	440
11.4.2.5. Impetração preventiva e mandado de segurança contra “lei em tese”	441
11.4.2.6. Medida liminar.....	443
11.4.2.7. O pedido de suspensão de liminar e de suspensão de segurança.....	445
11.4.2.8. Participação do MP	446
11.4.2.9. Sentença e recursos.....	447
11.4.3. Ação anulatória.....	448
11.4.4. Ação declaratória.....	450
11.4.5. Ação de repetição do indébito	453
11.4.6. Ação de consignação em pagamento	456
11.5. Ações da coletividade	458
11.5.1. Nota distintiva.....	458
11.5.2. Ação popular.....	458
11.5.3. Ação civil pública.....	459
11.6. Controle concentrado de constitucionalidade	459
11.6.1. Natureza e finalidade.....	459
11.6.2. ADI e ADC.....	460
11.6.3. ADPF.....	463
CAPÍTULO 12 – NOÇÕES DE DIREITO FINANCEIRO	467
12.1. Conceito de direito financeiro.....	467
12.2. Receita pública.....	470
12.2.1. Conceito.....	470
12.2.2. Espécies.....	471
12.2.2.1. Receitas extraordinárias e receitas ordinárias.....	471
12.2.2.2. Receitas originárias e receitas derivadas.....	472
12.2.2.3. Receitas correntes e receitas de capital.....	474
12.2.3. Repartição constitucional de receitas.....	475

12.3. Orçamento	476
12.3.1. Noções gerais	476
12.3.2. Espécies de orçamento.....	478
12.3.3. Orçamento e controle da atividade financeira do Estado	479
12.4. Despesa pública	480
12.4.1. Despesas correntes	481
12.4.2. Despesas de capital.....	481
12.5. Dívida pública.....	482
12.6. Princípios de direito financeiro	483
12.6.1. Princípio da exclusividade.....	483
12.6.2. Princípio da programação	483
12.6.3. Princípio do equilíbrio.....	484
12.6.4. Princípio da anualidade	484
12.6.5. Princípio da unidade.....	484
12.6.6. Princípio da universalidade.....	485
12.6.7. Princípio da legalidade	485
12.6.8. Princípio da transparência	485
12.6.9. Princípio da publicidade.....	486
12.6.10. Princípio da quantificação.....	486
12.6.11. Princípio da não vinculação.....	486
12.7. Algumas notas sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal.....	489
12.7.1. Aspectos gerais.....	489
12.7.2. Exigências relativas ao orçamento.....	489
12.7.3. Exigências relativas à receita pública (e à sua renúncia)	490
12.7.4. Exigências relativas à despesa pública	491
12.7.5. Transferências voluntárias.....	492
12.7.6. LRF e dívida pública.....	493
12.7.7. Transparência, controle e fiscalização na LRF.....	493
12.8. O <i>impeachment</i> de Dilma Rousseff e o Direito Financeiro.....	494
12.9. Estabelecimento de um teto para as despesas públicas.....	496
12.10. A sistemática de precatórios e o endividamento dos entes federativos periféricos.....	499
REFERÊNCIAS	503
ÍNDICE ALFABÉTICO-REMISSIVO.....	517