

HUGO DE BRITO  
MACHADO SEGUNDO

# MANUAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO

**9<sup>a</sup>** | *reformulada,  
ampliada e  
atualizada*  
edição



- 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 © 2017 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: 30.03.2017

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

Machado Segundo, Hugo de Brito

Manual de Direito Tributário / 9. ed. ref., ampl. e atual. – São Paulo: Atlas, 2017.

Inclui Bibliografia

ISBN 978-85-97-01197-5

1. Direito financeiro 2. Direito financeiro – Legislação – Brasil 3. Direito tributário 4. Direito tributário – Legislação – Brasil I. Título.

## SUMÁRIO

.....

<b>CAPÍTULO 1 – NOÇÕES INTRODUTÓRIAS.....</b>	<b>1</b>
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.....	8
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
<b>CAPÍTULO 2 – DIREITO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>23</b>
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

<b>CAPÍTULO 3 – LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR.....</b>	<b>55</b>
3.1. Noções gerais .....	55
3.2. Legalidade .....	57
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 .....	106
<b>CAPÍTULO 4 – LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>111</b>
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
<b>CAPÍTULO 5 – OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>127</b>
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
<b>CAPÍTULO 6 – CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....</b>		<b>175</b>
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 irremovível.....	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.....	248
6.6. Garantias e privilégios do crédito tributário.....	249
<b>CAPÍTULO 7 – ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>255</b>
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
<b>CAPÍTULO 8 – EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>265</b>
8.1. Noções gerais.....	265
8.2. Impostos federais.....	267
8.2.1. Imposto de Importação.....	267
8.2.2. Imposto de exportação.....	268
8.2.3. Imposto de Renda.....	269
8.2.4. Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).....	278
8.2.5. Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguros.....	280
8.2.6. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).....	281
8.2.7. Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).....	282
8.2.8. Impostos residuais e extraordinários.....	284
8.2.8.1. Impostos residuais.....	284
8.2.8.2. Impostos extraordinários.....	285
8.3. Impostos estaduais.....	286
8.3.1. Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCD).....	286
8.3.2. Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e à prestação de serviços de comunicação e transporte interestadual e intermunicipal (ICMS).....	289
8.3.3. Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).....	295
8.4. Impostos municipais.....	296
8.4.1. Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).....	296
8.4.2. Imposto sobre transmissão de bens imóveis (ITBI).....	299
8.4.3. Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS).....	300
8.5. Taxas e contribuições de melhoria.....	304
8.5.1. Taxas.....	304
8.5.2. Contribuições de melhoria.....	309

8.6.	Empréstimos compulsórios .....	310
8.7.	Contribuições .....	311
8.7.1.	Noções gerais .....	311
8.7.2.	Contribuições e anterioridade .....	312
8.7.3.	Contribuições e lei complementar .....	313
8.7.4.	Espécies de contribuições .....	314
8.7.4.1.	Contribuições sociais .....	314
8.7.4.2.	Contribuições de custeio da seguridade social.....	314
8.7.4.2.1.	A não cumulatividade das contribuições PIS e CO-FINS .....	316
8.7.4.3.	“Outras” contribuições sociais .....	318
8.7.4.4.	Contribuições de intervenção no domínio econômico.....	318
8.7.4.5.	Contribuições corporativas.....	319
8.7.4.6.	Contribuição de iluminação pública .....	321
8.8.	Simplex Nacional .....	323
<b>CAPÍTULO 9 – ILÍCITO TRIBUTÁRIO.....</b>		<b>329</b>
9.1.	Preliminarmente.....	329
9.1.1.	Sanção e prêmio.....	331
9.1.2.	Espécies ou classificações de sanções.....	333
9.1.3.	Cumulação de sanções administrativas e penais.....	335
9.2.	Penalidades administrativas em matéria tributária.....	337
9.2.1.	Fundamento constitucional para a imposição de uma penalidade pecuniária .....	337
9.2.2.	Infrações mais graves, multas mais pesadas .....	344
9.2.3.	Multa proporcional ao valor do tributo, quando este não é devido .....	346
9.2.4.	A alegada “responsabilidade objetiva” pela prática de infrações administrativas.....	348
9.2.5.	Conteúdo das sanções: critérios e limites .....	350
9.2.6.	Interpretação dos textos normativos que veiculam sanções.....	353
9.2.7.	Sanções administrativas e o princípio da legalidade.....	354
9.2.8.	Denúncia espontânea da infração .....	355
9.2.9.	Sanções administrativas e devido processo legal. As chamadas “sanções políticas” .....	357
9.2.10.	Descumprimento ao art. 212 do CTN por parte do Fisco e infrações decorrentes do desconhecimento da legislação.....	359
9.3.	Direito Penal Tributário .....	362
9.3.1.	Noções gerais .....	362
9.3.2.	Apropriação indébita previdenciária .....	362
9.3.3.	Excesso de exação.....	367
9.3.4.	Sonegação de contribuição previdenciária.....	368

9.3.5. Descaminho .....	368
9.3.6. Disposições da Lei 8.137/90.....	369
9.3.7. Prévio exaurimento da via administrativa .....	372
9.3.8. Lançamentos baseados em presunções e reflexos no âmbito penal.....	378
9.3.9. Concurso de crimes e crime continuado.....	380
9.3.10. A necessidade do dolo .....	381
9.3.11. Denúncia genérica e crimes praticados no âmbito de pessoas jurídicas.....	383
9.3.12. Inexigibilidade de conduta diversa.....	385
9.3.13. Extinção da punibilidade pelo pagamento.....	387
9.3.14. Direito ao silêncio e o dever de informar.....	387
<b>CAPÍTULO 10 – NOÇÕES DE PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO...</b>	<b>389</b>
10.1. Noções preliminares .....	389
10.2. Lançamento.....	390
10.2.1. Natureza e espécies.....	390
10.2.2. Procedimento preparatório do lançamento de ofício revisional.....	390
10.2.3. Lançamento. Requisitos.....	393
10.2.4. Impugnação.....	395
10.2.5. Julgamento de primeira instância.....	397
10.2.6. Recurso voluntário e remessa de ofício .....	398
10.2.7. Julgamento de segunda instância .....	398
10.2.8. Recursos excepcionais.....	399
10.2.9. Decisão administrativa definitiva e discussão judicial.....	400
10.2.10. Decisão administrativa definitiva e rediscussão na via administrativa....	400
10.2.11. Agravamento da exigência e devido processo legal .....	401
10.2.12. Inscrição em dívida ativa.....	402
10.3. Processos de reconhecimento de direito.....	404
10.3.1. Noções gerais .....	404
10.3.2. Reconhecimento e cancelamento de imunidades e isenções individuais ...	404
10.3.3. Restituição e compensação.....	406
10.3.4. Moratória e parcelamento .....	407
10.3.5. Exclusão do Simples Nacional .....	409
10.3.6. Consulta fiscal.....	410
<b>CAPÍTULO 11 – NOÇÕES DE PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>413</b>
11.1. Aspectos fundamentais.....	413
11.2. Ações de iniciativa do fisco e ações de iniciativa do contribuinte.....	414
11.3. Ações de iniciativa do fisco.....	415
11.3.1. Execução fiscal.....	415
11.3.1.1. Corresponsáveis.....	417
11.3.1.2. Exceção de pré-executividade.....	419



11.3.1.3. Garantia da execução.....	420
11.3.1.4. Oposição de embargos e suspensão da execução.....	423
11.3.1.5. Honorários de sucumbência nas execuções não embargadas...	424
11.3.1.6. Suspensão da execução e prescrição intercorrente .....	426
11.3.2. Cautelar fiscal.....	428
11.4. Ações de iniciativa do contribuinte .....	430
11.4.1. Embargos do executado.....	430
11.4.2. Mandado de segurança .....	433
11.4.2.1. Noções gerais .....	433
11.4.2.2. Cabimento em matéria tributária.....	435
11.4.2.3. Mandado de segurança e compensação .....	435
11.4.2.4. Mandado de segurança coletivo .....	436
11.4.2.5. Impetração preventiva e mandado de segurança contra “lei em tese” .....	437
11.4.2.6. Medida liminar .....	439
11.4.2.7. O pedido de suspensão de liminar e de suspensão de segurança.....	441
11.4.2.8. Participação do MP.....	442
11.4.2.9. Sentença e recursos .....	443
11.4.3. Ação anulatória.....	444
11.4.4. Ação declaratória.....	446
11.4.5. Ação de repetição do indébito .....	449
11.4.6. Ação de consignação em pagamento .....	452
11.5. Ações da coletividade .....	454
11.5.1. Nota distintiva.....	454
11.5.2. Ação popular .....	454
11.5.3. Ação civil pública.....	455
11.6. Controle concentrado de constitucionalidade .....	455
11.6.1. Natureza e finalidade.....	455
11.6.2. ADI e ADC.....	456
11.6.3. ADPF.....	459
<b>CAPÍTULO 12 – NOÇÕES DE DIREITO FINANCEIRO .....</b>	<b>463</b>
12.1. Conceito de Direito Financeiro .....	463
12.2. Receita pública.....	466
12.2.1. Conceito.....	466
12.2.2. Espécies.....	467
12.2.2.1. Receitas extraordinárias e receitas ordinárias.....	467
12.2.2.2. Receitas originárias e receitas derivadas .....	468
12.2.2.3. Receitas correntes e receitas de capital .....	470
12.2.3. Repartição constitucional de receitas.....	471

12.3. Orçamento .....	472
12.3.1. Noções gerais .....	472
12.3.2. Espécies de orçamento .....	474
12.3.3. Orçamento e controle da atividade financeira do Estado .....	475
12.4. Despesa pública .....	476
12.4.1. Despesas correntes .....	477
12.4.2. Despesas de capital .....	477
12.5. Dívida pública .....	478
12.6. Princípios de Direito Financeiro .....	479
12.6.1. Princípio da exclusividade .....	479
12.6.2. Princípio da programação .....	479
12.6.3. Princípio do equilíbrio .....	480
12.6.4. Princípio da anualidade .....	480
12.6.5. Princípio da unidade .....	480
12.6.6. Princípio da universalidade .....	481
12.6.7. Princípio da legalidade .....	481
12.6.8. Princípio da transparência .....	481
12.6.9. Princípio da publicidade .....	482
12.6.10. Princípio da quantificação .....	482
12.6.11. Princípio da não vinculação .....	482
12.7. Algumas notas sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal .....	485
12.7.1. Aspectos gerais .....	485
12.7.2. Exigências relativas ao orçamento .....	485
12.7.3. Exigências relativas à receita pública (e à sua renúncia) .....	486
12.7.4. Exigências relativas à despesa pública .....	487
12.7.5. Transferências voluntárias .....	488
12.7.6. LRF e dívida pública .....	489
12.7.7. Transparência, controle e fiscalização na LRF .....	489
12.8. O <i>impeachment</i> de Dilma Rousseff e o Direito Financeiro .....	490
12.9. Estabelecimento de um teto para as despesas públicas .....	492
12.10. A sistemática de precatórios e o endividamento dos entes federativos periféricos .....	495
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>501</b>
<b>ÍNDICE ALFABÉTICO-REMISSIVO .....</b>	<b>515</b>