

**ROBSON MAIA LINS**

Mestre e Doutor em Direito Tributário PUC/SP. Professor da Graduação e dos Programas de Pós-Graduação da PUC-SP. Professor do IBET - Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. Conselheiro da Câmara de Educação Superior, Conselho Nacional de Educação. Advogado.

**CURSO DE DIREITO  
TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

**2019**

editora e livraria

**NOESES**

**CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO  
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ**

---

L733c

Lins, Robson Maia

Curso de direito tributário brasileiro / Robson Maia Lins. - 1. ed. - São Paulo:  
Noeses, 2019.

640 p. : il. ; 23 cm.

Inclui bibliografia

ISBN 978-85-8310-111-6

1143606

1. Direito tributário - Brasil. I. Título.

18-53709

CDU - 34:351.713(81)

---

## SUMÁRIO

<b>AGRADECIMENTOS .....</b>	<b>VII</b>
<b>LISTA DE ABREVIATURAS .....</b>	<b>IX</b>
<b>ALGO SOBRE O LIVRO.....</b>	<b>XI</b>
<b>PREFÁCIO .....</b>	<b>XIII</b>

### PARTE I

#### AS CATEGORIAS DE TEORIA GERAL DO DIREITO NECESSÁRIAS AO ESTUDO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

<b>1. A METODOLOGIA A SER UTILIZADA NO ESTU- DO DO DIREITO E DO DIREITO TRIBUTÁRIO. ....</b>	<b>3</b>
1.1 Método no estudo do Direito Tributário. É neces- sário? .....	4
1.2 Referencial teórico adotado: constructivismo lógico-semântico no estudo do direito tributário. ....	7
1.2.1 A filosofia da linguagem e seus paradigmas	9
1.2.2 O giro linguístico.....	10
1.2.3 O Constructivismo Lógico-Semântico .....	13

1.2.3.1	Por que “Constructivismo”? .....	15
1.2.3.2	Por que “Lógico”? .....	16
1.2.3.3	Por que “Semântico”? .....	18
<b>2.</b>	<b>DIREITO POSITIVO E CIÊNCIA DO DIREITO .</b>	<b>21</b>
2.1	Direito positivo e o percurso gerativo de sentido	21
2.2	Ciência do Direito .....	27
<b>3.</b>	<b>ORDENAMENTO E SISTEMA JURÍDICO TRIBU- TÁRIO .....</b>	<b>31</b>
3.1	O sistema jurídico enquanto conjunto de normas jurídicas .....	35
3.2	Das relações de coordenação e subordinação entre normas jurídicas .....	37
3.3	Completude e consistência do sistema jurídico ...	39
3.3.1	Aspectos da completude do sistema jurídico	39
3.3.2	Consistência do sistema jurídico .....	42
<b>4.</b>	<b>FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>45</b>
4.1	O direito positivo como conjunto de normas: as introdutoras e as introduzidas .....	50
4.2	Distinção: veículo primário e secundário .....	54
4.2.1	Veículos primários .....	55
4.2.1.1	A Constituição da República Fede- rativa do Brasil .....	55
4.2.1.2	As Leis Complementares .....	56
4.2.1.3	Leis Ordinárias .....	59
4.2.1.4	Lei Delegada .....	62

4.2.1.5	Medida Provisória.....	62
4.2.1.6	Decreto Legislativo.....	63
4.2.1.7	Resoluções .....	64
4.2.2	Veículos secundários .....	64
4.2.2.1	Decretos Regulamentares .....	65
4.2.2.2	Instruções Ministeriais .....	67
4.2.2.3	Portarias.....	67
4.2.2.4	Circulares.....	68
4.2.2.5	Ordens de serviço .....	68
4.2.2.6	Os atos normativos das Fazendas Públicas .....	68
4.2.2.7	As decisões administrativas e judi- ciais em matéria tributária: estabi- lização das normas individuais e concretas.....	68
4.2.2.8	Atos praticados pelos particula- res no processo de positivação das normas tributárias .....	83
<b>5.</b>	<b>NORMA JURÍDICA E INCIDÊNCIA.....</b>	<b>87</b>
5.1	Causalidade jurídica: o mundo do ser e do dever-ser	87
5.2	Hermenêutica .....	89
5.3	Teoria da norma jurídica: validade, vigência e eficácia .....	92
5.3.1	Validade .....	93
5.3.2	Vigência .....	97
5.3.3	Eficácia .....	97
5.3.4	Revogação das normas e efeitos sobre a validade, a vigência e a eficácia .....	99

5.3.5	Validade, vigência e eficácia, declaração de inconstitucionalidade e modulação temporal de efeitos .....	106
5.3.5.1	O produto do processo de controle abstrato de constitucionalidade: declaração de constitucionalidade ou inconstitucionalidade .....	108
5.3.5.2	Declaração de inconstitucionalidade e modulação dos efeitos da decisão do STF .....	109
5.4	O nível sintático; o nível semântico; o nível pragmático – Utilização da Semiótica.....	113
5.5	Fenomenologia da incidência.....	115
5.5.1	Teorias sobre a incidência .....	116
5.5.1.1	Distinção entre os dois modelos de incidência .....	120
5.6	Derivação e positivação.....	122
5.7A	classificação da norma jurídica tributária .....	123
5.7.1	Norma jurídica abstrata e geral; concreta e geral; abstrata e individual; e concreta e individual.....	125

## PARTE II

### DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

<b>1.</b>	<b>RETOMANDO A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA NO DIREITO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>131</b>
1.1	Sistema constitucional tributário e as três funções do poder.....	135

1.1.1	Função do Poder Legislativo – Ato de enun- ciação .....	136
1.1.2	Função do Poder Executivo – Aplicação do ato enunciado.....	137
1.1.3	Poder Judiciário – Aplicação do Enunciado	137
<b>2.</b>	<b>PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS.</b>	<b>139</b>
2.1	Considerações iniciais e acepções do termo prin- cípio .....	139
2.2	Considerações sobre o uso dos termos <i>princípios</i> e <i>regras</i> .....	140
2.3	Das delimitações ao poder de tributar .....	146
2.4	Classificação dos princípios .....	148
2.5	Princípios imutáveis – Cláusulas pétreas.....	148
2.6	Princípios gerais.....	150
2.6.1	Princípio republicano.....	151
2.6.2	Legalidade.....	152
2.6.3	Segurança jurídica .....	154
2.6.3.1	Segurança jurídica e a Lei de Intro- dução às Normas do Direito Brasi- leiro – LINDB .....	156
2.6.4	Igualdade.....	159
2.6.5	Moralidade .....	160
2.6.6	Justiça .....	162
2.6.7	Direito à propriedade .....	163
2.6.8	Supremacia do interesse público.....	163
2.7	Princípios específicos.....	165
2.7.1	Estrita legalidade .....	165

2.7.1.1	Tipicidade tributária .....	169
2.7.2	Anterioridade.....	171
2.7.2.1	Anterioridade nonagesimal .....	172
2.7.3	Irretroatividade .....	173
2.7.4	Capacidade contributiva .....	178
2.7.5	Não Confisco.....	182
2.7.6	Não cumulatividade.....	186
2.7.6.1	Não cumulatividade na Contribuição ao PIS e na Cofins.....	189
2.7.7	Uniformidade da tributação.....	200
2.8	Princípios constitucionais coligados com a ordem econômica e tributação .....	201
2.8.1	Soberania nacional.....	202
2.8.2	Propriedade privada.....	204
2.8.2.1	Função social da propriedade .....	205
2.8.3	Livre-concorrência .....	206
2.8.4	Defesa do consumidor.....	208
2.8.5	Defesa do meio ambiente.....	211
2.8.6	Redução das desigualdades regionais e sociais.....	213
2.8.7	Busca do pleno emprego.....	215
2.8.8	Tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte.....	216
2.8.9	O livre exercício de qualquer atividade econômica.....	218
<b>3.</b>	<b>LEI COMPLEMENTAR .....</b>	<b>219</b>
3.1	Matérias reservadas à Lei Complementar.....	221



3.1.1	Correntes dicotômica e tricotômica .....	221
3.1.2	Matérias especificadas e não especificadas	229
3.1.3	Hierarquia entre Lei Complementar e Ordinária .....	231
3.1.3.1	Entendimento pela existência de hierarquia .....	233
3.1.3.2	Entendimento pela inexistência de hierarquia .....	236
3.1.3.3	Entendimento do Supremo Tribunal Federal.....	239
3.1.4	Lei Ordinária na omissão de Lei Complementar.....	244
3.1.5	Rol exaustivo ou exemplificativo da Lei Complementar .....	247
3.2	Caráter declaratório ou constitutivo da Lei Complementar.....	248
3.3	Definição da Lei Complementar .....	250
<b>4.</b>	<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>251</b>
4.1	Definição do conceito .....	251
4.1.1	Atributos da competência tributária.....	256
4.1.2	Privatividade.....	257
4.1.3	Indelegabilidade.....	258
4.1.4	Incaducabilidade.....	259
4.1.5	Inalterabilidade .....	260
4.1.6	Irrenunciabilidade .....	261
4.1.7	Facultatividade.....	261
4.2	Estrutura normativa da competência tributária .	266

4.3	Competência tributária e capacidade tributária ativa.....	270
4.4	Fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade...	271
4.5	Competência, bitributação e <i>bis in idem</i> .....	272
4.6	Competência e sanção.....	273
4.7	Lei Complementar e competência.....	274
4.7.1	Lei Complementar e industrialização por encomenda.....	275
4.7.2	Lei Complementar e ITCMD .....	279
4.7.3	Lei Complementar 123/2006 – Simples Nacional.....	280
4.8	Divisão constitucional de competências tributárias	286
4.9	Classificação .....	288
4.9.1	Privativa ou exclusiva.....	288
4.9.2	Comum .....	289
4.9.3	Residual e extraordinária.....	289
<b>5.</b>	<b>IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS .....</b>	<b>291</b>
5.1	Conceito de imunidade .....	292
5.2	Classificação das imunidades .....	296
5.3	Imunidade recíproca .....	298
5.4	Templos de qualquer culto .....	312
5.4.1	O critério da finalidade essencial.....	313
5.4.2	Principais decisões do Supremo Tribunal Federal a respeito .....	314
5.4.2.1	Maçonaria .....	314
5.4.2.2	Cemitérios.....	315

5.4.2.3	Imóveis alugados.....	317
5.4.2.4	Abrangência para tributos que não impostos .....	320
5.4.2.5	Desnecessidade de observância aos requisitos do art. 14 do CTN.....	321
5.4.2.6	Aquisição de mercadorias pelo templo .....	323
5.4.3	Uma síntese sobre a imunidade dos templos de qualquer culto .....	325
5.5	Imunidades do art. 150, VI, c .....	326
5.5.1	Partidos políticos e suas fundações .....	327
5.5.2	Entidades sindicais de trabalhadores.....	328
5.5.3	Entidades de educação e de assistência social .....	330
5.5.3.1	Alcance da imunidade em questão	331
5.5.3.2	Veículo normativo idôneo para esta- belecer requisitos.....	337
5.5.3.3	Critérios necessários para concessão da imunidade .....	340
5.5.3.4	Inexistência de direito adquirido a regime jurídico tributário .....	344
5.6	Livros e periódicos .....	345
5.6.1	Insumos .....	346
5.6.2	Livros eletrônicos.....	349
5.7	Imunidades do art. 150, VI, e .....	355
5.8	As imunidades distribuídas pela Constituição.....	358
5.9	A imunidade das entidades beneficentes de assis- tência social, prevista no art. 195, §7º, da Consti- tuição.....	361

**PARTE III**  
**O DIREITO TRIBUTÁRIO E O CÓDIGO**  
**TRIBUTÁRIO NACIONAL**

<b>1. DIREITO TRIBUTÁRIO E A DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE TRIBUTO.....</b>	<b>367</b>
1.1 A atividade de conceituar no direito positivo: prós e contras .....	367
1.2 A definição de conceito seria atividade própria da Ciência do Direito?.....	370
1.3 A definição do conceito de tributo prevista no art. 3º do CTN.....	371
1.3.1 Prestação pecuniária compulsória .....	372
1.3.2 Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir .....	372
1.3.3 Que não constitua sanção de ato ilícito .....	374
1.3.4 Instituída em lei.....	378
1.3.5 E cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada .....	379
<b>2. ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS.....</b>	<b>381</b>
2.1 Espécies tributárias e as propostas de classificação dos tributos .....	383
2.1.1 Classificação dos tributos em duas espécies	383
2.1.2 Classificação dos tributos em três espécies	384
2.1.3 Classificação dos tributos em quatro espécies	387
2.1.4 Classificação dos tributos em cinco espécies	389

## CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

<b>3. SOBRE A REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA ....</b>	<b>395</b>
3.1 Conceito de regra-matriz de incidência .....	396
3.2 Antecedente (hipótese) da regra-matriz de incidência tributária.....	400
3.2.1 Critério material.....	401
3.2.2 Critério espacial .....	401
3.2.3 Critério temporal .....	403
3.3 O dever-ser interproposicional (o operador deôntico)	405
3.4 Tese (consequente).....	406
3.4.1 Critério pessoal .....	407
3.4.1.1 Sujeito ativo .....	407
3.4.1.2 Sujeito passivo .....	408
3.4.2 Critério quantitativo .....	428
3.4.2.1 Base de cálculo.....	428
3.4.2.2 Alíquota .....	429
<b>4. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO...</b>	<b>431</b>
4.1 Conceito de crédito e obrigação tributários .....	434
4.2 Críticas ao art. 113 do CTN .....	435
<b>5. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>437</b>
5.1 Exigibilidade e constituição definitiva do crédito	439
5.2 Suspensão da exigibilidade: conceito .....	444

5.2.1	A estrutura da norma de suspensão da exigibilidade e os temas da validade, vigência e eficácia da regra-matriz de incidência tributária .....	447
5.3	Suspensão da exigibilidade: matéria reservada à lei complementar.....	448
5.4	As causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário .....	449
5.4.1	Moratória.....	449
5.4.1.1	Das modalidades de instituição da moratória.....	450
5.4.1.2	Requisitos legais para a concessão da moratória .....	452
5.4.1.3	Dos créditos alcançados pela moratória.....	453
5.4.1.4	Da inexistência de direito adquirido à moratória.....	454
5.5	Depósito do montante integral .....	454
5.5.1	Dos efeitos do depósito judicial.....	456
5.5.2	Titularidade do depósito e levantamento do valor depositado .....	457
5.5.3	Conversão do depósito em renda.....	461
5.6	As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo	463
5.7	Concessão de medida liminar ou tutela antecipada em mandado de segurança ou outras espécies de ações .....	464
5.7.1	Efeitos das liminares e tutelas antecipadas	467
5.7.2	Revogação das liminares e tutelas antecipadas e a possibilidade de exigência de multas .....	470

5.7.3	A atribuição de efeito suspensivo à apelação interposta contra sentença que revogou liminar ou tutela antecipada .....	472
5.8	Parcelamento.....	476
5.8.1	Parcelamento e confissão de dívida.....	478
<b>6.</b>	<b>EXTINÇÃO DO CRÉDITO E DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>481</b>
6.1	As causas extintivas previstas no Código Tributário Nacional.....	482
6.2	Pagamento .....	483
6.2.1	Pagamento indevido .....	486
6.2.1.1	Constituição do pagamento indevido e do débito do Fisco .....	487
6.2.1.2	Da legitimidade para requerer a restituição dos valores pagos indevidamente.....	488
6.2.1.3	Do prazo para requerer a restituição	492
6.2.2	Pagamento antecipado e homologação.....	493
6.3	Compensação.....	494
6.3.1	Explicando a compensação de tributos e a sistemática dos Recursos Repetitivos.....	496
6.3.1.1	Efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal, no regime do art. 1.036 e seguintes, sobre outros feitos levados ao Poder Judiciário.....	498
6.3.1.2	Das alterações promovidas pela Lei 12.844/2013 e a dispensa de recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional ....	501

6.3.2	Possíveis cenários e a crítica ao limite instituído no art. 170-A do CTN ante o atual contexto processual brasileiro .....	502
6.3.2.1	Ação ajuizada pelo contribuinte, todavia sem decisão .....	503
6.3.2.2	Decisão favorável ao contribuinte, sem julgamento da remessa necessária.....	504
6.3.2.3	Decisão desfavorável ao contribuinte, sem julgamento de recurso proposto por este e eventual pedido de desistência.....	506
6.3.2.4	Decisão desfavorável ao contribuinte, não interposição de recurso .....	506
6.3.2.5	Síntese conclusiva.....	507
6.4	Transação.....	509
6.5	Remissão .....	510
6.6	Decadência.....	511
6.6.1	Os prazos de decadência e a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.....	514
6.7	Prescrição .....	517
6.7.1	Das causas interruptivas da prescrição .....	518
6.8	Conversão do depósito em renda .....	521
6.9	Consignação em pagamento .....	522
6.10	Decisão administrativa irreformável e decisão judicial passada em julgado.....	524
6.11	Dação em pagamento .....	525



<b>7. SANÇÕES TRIBUTÁRIAS.....</b>	<b>529</b>
7.1 O problema do termo “sanção” .....	530
7.2 Distinção entre “tributo” e “sanção” .....	533
7.3 A norma jurídica completa .....	535
7.3.1 As normas jurídicas primárias: dispositiva e sancionadora.....	536
7.3.2 A norma jurídica secundária .....	536
7.4 Crimes contra a ordem tributária x sanções admi- nistrativas.....	538
7.5 Sanções tributárias: penalidades pecuniárias ou multas fiscais .....	540
7.5.1 A distinção entre norma sancionatória e norma com função sancionatória (punitiva)	542
7.6 Espécies de sanções tributárias .....	543
7.6.1 A multa penal .....	545
7.6.2 Multa de ofício .....	546
7.6.2.1 A culpabilidade na multa punitiva e gradação de alíquotas.....	547
7.6.2.2 A multa de ofício também tem como pressuposto a mora.....	549
7.6.2.3 A multa de ofício e a substituição da multa de mora.....	550
7.6.3 Multa isolada.....	551
7.6.4 Multa agravada.....	552
7.6.5 Multa qualificada .....	552
7.6.6 Multa de mora.....	553
7.6.7 Juros de mora .....	555
7.6.8 Correção monetária.....	556

7.6.9	Outras penas.....	556
7.7	Hipóteses de exclusão da penalidade: denúncia espontânea no direito tributário.....	559
7.7.1	A mora e a denúncia espontânea: uma hipótese de purgação da mora no direito tributário .....	559
7.7.2	Possibilidade ou não de denúncia espontânea nos chamados tributos sujeitos ao lançamento por homologação .....	561
7.7.3	A DCTF nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação não constitui, necessariamente, o crédito tributário .....	566
7.7.4	Possibilidade ou não de a denúncia elidir, além das multas chamadas “punitivas”, também as “multas de mora” .....	567
7.7.5	Possibilidade ou não de existir denúncia espontânea nas hipóteses de parcelamento ou compensação .....	569
	7.7.5.1 O parcelamento .....	569
	7.7.5.2 Na compensação .....	570
7.7.6	Possibilidade ou não de a denúncia espontânea elidir a responsabilidade não só pelo descumprimento da obrigação principal, mas também pelo descumprimento de deveres instrumentais (ou obrigações acessórias) ....	573
7.7.7	A mora como fato jurídico que implica reavaliação da possibilidade de denúncia espontânea .....	578
7.7.8	Síntese sobre denúncia espontânea.....	578
7.8	Reiteração de conduta e as sanções tributárias...	580
7.8.1	O que se quer dizer com “gesto”, “ação”, “conduta” e “movimento” .....	583

## CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

7.8.2	Da complexidade à unidade e o problema dos atos “complexos” .....	586
7.8.3	Pondo a teoria à prova: examinando o problema do fato gerador “complexivo” .....	589
7.8.4	Da unidade à pluralidade e a ideia de reiteração.....	590
7.8.5	A reiteração e os antecedentes das normas jurídicas .....	591
	7.8.5.1 Algumas lições emprestadas do direito penal .....	591
	7.8.5.2 A reiteração da conduta no Direito Tributário.....	594
7.8.6	A reiteração para fins de aplicação das multas previstas no art. 44 da Lei 9.430/96	596
7.8.7	Síntese .....	598
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>599</b>
	<b>BIBLIOGRAFIA CONSULTADA .....</b>	<b>599</b>