

**CONSTITUIÇÃO  
TRIBUTÁRIA  
COMENTADA**  
GUSTAVO FOSSATI

THOMSON REUTERS  
**REVISTA DOS  
TRIBUNAIS™**

Diretora de Conteúdo e Operações Editoriais

**JULIANA MAYUMI ONO**

Gerente de Conteúdo

**MILISA CRISTINE ROMERA**

*Editorial:* Aline Marchesi da Silva, Diego Garcia Mendonça, Karolina de Albuquerque Araújo e Quenia Becker

*Gerente de Conteúdo Tax:* Vanessa Miranda de M. Pereira

*Direitos Autorais:* Viviane M. C. Carmezim

*Assistente de Conteúdo Editorial:* Juliana Menezes Drumond

*Analista de Projetos:* Camilla Dantara Ventura

*Estagiários:* Alan H. S. Moreira, Ana Amalia Strojnowski, Bárbara Baraldi e Bruna Mestriner

*Produção Editorial*

*Coordenação*

**ANDRÉIA R. SCHNEIDER NUNES CARVALHAES**

*Especialistas Editoriais:* Gabriele Lais Sant'Anna dos Santos e Maria Angélica Leite

*Analista de Projetos:* Larissa Gonçalves de Moura

*Analistas de Operações Editoriais:* Alana Fagundes Valério, Caroline Vieira, Damares Regina Felício, Danielle Castro de Moraes, Mariana Plastino Andrade, Mayara Macioni Pinto e Patrícia Melhado Navarra

*Analistas de Qualidade Editorial:* Ana Paula Cavalcanti, Fernanda Lessa, Thais Pereira e Victória Menezes Pereira

*Designer Editorial:* Lucas Kfourri

*Estagiárias:* Maria Carolina Ferreira, Sofia Mattos e Tainá Luz Carvalho

*Capa:* Lucas Kfourri

*Equipe de Conteúdo Digital*

*Coordenação*

**MARCELLO ANTONIO MASTROROSA PEDRO**

*Analistas:* Gabriel George Martins, Jonatan Souza, Maria Cristina Lopes Araujo e Rodrigo Araujo

*Gerente de Operações e Produção Gráfica*

**MAURICIO ALVES MONTE**

*Analistas de Produção Gráfica:* Aline Ferrarezi Regis e Jéssica Maria Ferreira Bueno

*Estagiária de Produção Gráfica:* Ana Paula Evangelista

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**  
**(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)**

---

Fossati, Gustavo

Constituição tributária comentada / Gustavo Fossati. -- São Paulo  
Thomson Reuters Brasil, 2020.

Bibliografia.

ISBN 978-65-5065-365-1

1. Direito constitucional - Brasil 2. Direito tributário - Brasil I. Título.

CDU -342(81)

20-35416

-34:336.2(81)

---

**Índices para catálogo sistemático:**

1. Brasil : Direito constitucional 342(81)

2. Brasil : Direito tributário 34:336.2(81)

Cibele Maria Dias - Bibliotecária - CRB-8/9427

# Sumário

APRESENTAÇÃO.....	7
-------------------	---

## CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

### TÍTULO VI DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO

#### CAPÍTULO I DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

##### SEÇÃO I Dos Princípios Gerais

ART. 145, INC. I A III .....	33
1. Sistema Tributário Nacional.....	33
2. Abrangência nacional .....	34
3. Poder de tributar .....	34
4. Conceito de tributo .....	35
4.1. Pedágio .....	35
4.2. “Seguro apagão” .....	36
4.3. Contribuição ao FGTS.....	36
5. Espécies tributárias. Classificação corrente.....	36
6. Espécies tributárias. Critérios para classificação .....	38
6.1. Contribuição ao INCRA.....	38
6.2. Contribuição de iluminação pública.....	38
7. Impostos.....	39
7.1. Legislação anterior.....	39
7.2. Conceito .....	40
7.3. Classificação .....	41

7.3.1. Ordinários ou extraordinários.....	41
7.3.2. Fiscais ou extrafiscais.....	41
7.3.3. Pessoais ou reais .....	42
7.3.4. Diretos ou indiretos .....	42
7.3.5. Fixos, proporcionais ou progressivos.....	43
7.3.6. Instantâneos, complexos ou continuados .....	44
8. Taxas.....	45
8.1. Razoável equivalência.....	45
8.2. Taxa de Expediente .....	46
8.3. Taxa de Pavimentação Asfáltica .....	46
8.4. Taxa de Fiscalização Ambiental (TFA).....	47
8.5. Poder de polícia .....	47
8.6. Poder de polícia, policiamento ostensivo e Taxa de Segurança Pública .....	48
8.7. Exercício regular do poder de polícia. Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental do IBAMA (TCFA) .....	48
8.8. Crítica ao caso da TCFA IBAMA.....	49
8.9. Taxa de Renovação de Localização e Funcionamento .....	50
8.10. Taxa de Licença para Localização, Funcionamento e Instalação ...	51
8.11. Taxa CVM .....	51
8.12. Taxa sobre recursos hídricos. Custo de fiscalização. Proporcionalidade .....	52
8.13. Serviço público específico e divisível .....	53
8.14. Taxa de Iluminação Pública .....	53
8.15. Taxa de Limpeza Pública Urbana .....	54
8.16. Taxa de Coleta e Remoção de Resíduos Sólidos.....	54
8.17. Taxa de Matrícula.....	55
8.18. Fornecimento de certidões.....	56
8.19. Taxa de Incêndio .....	56
8.20. Taxa de Conservação e Manutenção de Estradas.....	56
8.21. Custas judiciais e emolumentos.....	57
8.22. Contraprestações equivocadamente denominadas de taxas.....	57
8.23. Utilização potencial .....	58
8.24. Taxas e tarifas.....	59
8.25. Esgoto e água encanada.....	60
8.26. Encargos de capacidade emergencial .....	60

9. Contribuição de melhoria .....	60
9.1. Regras gerais .....	62
9.2. CTN, DL 195/67 e lei local .....	63
§ 1º .....	64
10. Caráter pessoal dos impostos .....	64
11. Capacidade contributiva .....	65
11.1. Capacidade contributiva, igualdade, liberdade e mínimo existencial .....	67
11.2. Capacidade contributiva e planos horizontal e vertical da igualdade tributária .....	67
11.3. Capacidade contributiva e indisponibilidade econômica da riqueza ...	68
11.4. Capacidade contributiva e mínimo existencial .....	69
11.4.1. Mínimo existencial, cesta básica e ICMS .....	70
11.4.2. Mínimo existencial, açúcar de cana e IPI .....	70
11.4.3. Mínimo existencial, deduções fiscais e correção monetária da tabela do IR .....	71
11.4.4. Mínimo existencial e Tribunal Constitucional Federal alemão .....	71
11.5. Capacidade contributiva e proibição de confisco .....	73
11.5.1. Proibição de confisco: EUA, Alemanha e Brasil .....	73
11.5.2. Proibição de confisco: a resposta “caso a caso” do STF a partir da razoabilidade .....	75
11.5.3. Proibição de confisco e contexto cultural do Estado .....	76
11.6. Capacidade contributiva e amplitude de aplicação .....	77
11.6.1. Progressividade do IPTU .....	77
11.6.2. Progressividade do ITBI .....	77
11.6.3. Capacidade contributiva e impostos pessoais, diretos e com finalidade fiscal. Ampliação gradual .....	78
11.6.4. IPVA .....	78
11.6.5. ITCD. Progressividade .....	79
11.6.6. Contribuições .....	79
11.6.7. ISS profissionais liberais .....	80
11.6.8. Taxa de Coleta de Lixo .....	80
11.6.9. Taxa de Fiscalização CVM .....	80

11.6.10. ICMS.....	81
11.6.11. Consolidação da superação do precedente: dos impostos pessoais, diretos e com finalidade fiscal à capacidade contributiva .....	81
11.6.12. Capacidade contributiva e finalidade extrafiscal ou diretiva ....	82
11.7. Progressividade.....	82
11.7.1. Progressividade na jurisprudência do STF .....	83
12. Fiscalização tributária e direitos individuais do contribuinte.....	85
12.1. Direitos individuais dos contribuintes, limitações constitucionais ao poder de tributar e direitos e garantias fundamentais .....	86
12.2. Apreensão de livros contábeis e documentos fiscais.....	87
12.3. Sigilo bancário .....	87
12.3.1. Crítica à decisão do STF sobre sigilo bancário.....	88
12.4. Compartilhamento de dados da UIF e da RFB com o MP .....	91
§ 2º .....	91
13. Impostos dissimulados por taxas .....	91
13.1. Taxa com base de cálculo do ITR e do ITC D.....	92
13.2. Taxa com base de cálculo vinculada ao patrimônio, ao volume da produção e ao número de empregados.....	92
13.3. Taxa e adoção de um ou mais elementos da base de cálculo de imposto.....	93
13.4. Taxa e patrimônio líquido ou faturamento.....	94
<b>ART. 146</b> .....	95
1. Competência do legislador complementar.....	95
2. Hierarquia entre lei complementar e lei ordinária .....	96
3. Revogação de lei complementar por lei ordinária.....	97
4. Lei complementar em matéria tributária e conformidade da legislação tributária.....	97
<b>INC. I</b> .....	98
5. Solução dos conflitos de competência.....	98
<b>INC. II</b> .....	100
6. Competência para regular as limitações constitucionais ao poder de tributar .....	100
<b>INC. III, ALÍNEAS “A” a “D”</b> .....	102
7. Lei complementar das normas gerais de Direito Tributário .....	103

8. Função do Código Tributário Nacional.....	104
9. “Especialmente” .....	104
10. Definição de tributos e de suas espécies .....	105
11. Definição dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos previstos na Constituição .....	105
11.1. Competência dos Estados e Municípios na inexistência de lei complementar federal.....	106
11.2. Resolução do Senado. Alíquotas ITCD, ICMS e IPVA.....	106
11.3. Convênios CONFAZ. Benefícios fiscais ICMS.....	107
11.4. Contribuições não exigem lei complementar.....	107
11.5. Obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários .....	109
11.6. Responsabilidade tributária. Regulação por lei complementar .....	109
11.7. Extinção do crédito tributário. Dação em pagamento .....	110
11.8. Decadência e prescrição. Prazos, interrupção e suspensão.....	111
11.9. Adequado tratamento tributário ao ato cooperativo.....	112
11.9.1. Sociedade cooperativa e ato cooperativo. Natureza jurídica....	112
11.9.2. Operações com não associados. Incidência de tributos.....	113
11.9.3. Valores repassados aos profissionais cooperados. Exclusão da base de cálculo do ISS.....	114
11.9.4. “Adequado”. Imunidade e isenção .....	114
11.9.5. Seguridade social .....	115
11.9.6. Benefício tributário por lei complementar. Revogação por medida provisória.....	115
11.9.7. Inexistência de lei complementar para o adequado tratamento tributário das cooperativas .....	116
11.10. Tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte.....	116
11.10.1. Critérios de diferenciação .....	117
11.10.2. Tributos abrangidos .....	118
11.10.3. Obrigatoriedade de adesão dos Estados e Municípios. Ausência de violação à forma federativa de Estado .....	119
11.10.4. Débitos tributários. Constitucionalidade da exclusão.....	119
11.10.5. Optantes pelo Simples. Impossibilidade de outros benefícios fiscais.....	120
11.10.6. Diferencial de alíquota de ICMS. Optante pelo Simples Nacional.....	120

<b>ART. 146-A</b> .....	121
1. Neutralidade da tributação. Prevenção de desequilíbrios da concorrência....	121
1.1. Cancelamento do registro. Cigarro .....	122
<b>ART. 147</b> .....	124
1. Territórios e Distrito Federal. Competência tributária .....	124
<b>ART. 148, INC. I, II E § ÚNICO</b> .....	125
1. Empréstimo compulsório. Natureza jurídica .....	125
1.1. Forma de restituição .....	125
1.2. Competência. Lei complementar .....	126
1.3. Finalidade .....	127
1.4. Anterioridade.....	127
1.5. Aplicação dos recursos vinculada à despesa .....	128
<b>ART. 149</b> .....	128
1. Contribuições especiais como espécie de tributo .....	128
2. Finalidade e destinação específicas .....	128
3. Referibilidade. Pertinência ao grupo .....	129
3.1. Casos SEBRAE e INCRA .....	130
3.2. Crítica às decisões SEBRAE e INCRA .....	131
4. Instituição por lei ordinária .....	132
5. Norma de competência do art. 149 .....	132
6. Espécies de contribuições especiais .....	133
7. Contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE) .....	134
7.1. Situações de intervenção no domínio econômico .....	134
7.2. Intervenção setorial .....	135
7.3. Contribuições do Sistema S.....	136
8. Contribuições de categorias profissionais ou econômicas.....	136
8.1. Contribuição confederativa .....	137
8.2. Servidores públicos.....	137
8.3. “Imposto” sindical .....	137
<b>§§ 1º, 1º-A, 1º-B E 1º-C</b> .....	139
9. Contribuição previdenciária dos servidores públicos .....	139
9.1. Inativos e pensionistas .....	140
<b>§ 2º AO § 4º</b> .....	141
10. Imunidade. Receitas de exportação .....	141



11. Importação. Incidência .....	143
11.1. Importação de serviços .....	144
11.2. Bases de cálculo.....	144
11.3. Limitação semântica da base de cálculo. Consequências para outros casos .....	145
11.4. Pessoa natural como contribuinte por equiparação .....	146
11.5. Possibilidade de incidência monofásica .....	146
<b>ART. 149-A E § ÚNICO</b> .....	147
1. Contribuição de iluminação pública.....	147
1.1. Taxa de iluminação pública. Inconstitucionalidade .....	147
1.2. EC 39/02 (CIP) .....	148
1.3. Fato gerador.....	149
1.4. Isonomia. Progressividade. Capacidade contributiva.....	149
1.5. Tributo de caráter <i>sui generis</i> .....	150

## SEÇÃO II

### Das Limitações do Poder de Tributar

1. Compreensão geral .....	151
<b>ART. 150</b> .....	152
1. Catálogo das limitações.....	152
<b>INC. I</b> .....	153
2. Legalidade geral .....	153
3. Legalidade tributária.....	154
4. Exceções à legalidade tributária .....	155
4.1. Medida provisória. ....	155
4.2. Alteração das alíquotas do II, IE, IPI e IOF .....	156
4.3. Fixação das alíquotas do ICMS monofásico sobre combustíveis ....	157
4.4. Redução e restabelecimento das alíquotas da CIDE-Combustíveis .	157
5. Redução do tributo e legalidade .....	157
6. Base de cálculo. Alteração por ato infralegal.....	158
7. Base de cálculo. Atualização monetária.....	158
8. Prazo de recolhimento .....	158
9. Declarações tributárias. Livros fiscais. Notas fiscais.....	159

10. Fixação do valor máximo. Delegação à Administração .....	160
11. Delegação da complementação de conceitos. Efeitos sobre o elemento quantitativo do tributo. Seguro de Acidente do Trabalho.....	161
12. Emolumentos. Reserva legal .....	162
<b>INC. II</b> .....	162
13. Igualdade .....	163
13.1. Igualdade na lei e igualdade perante a lei .....	163
13.2. Critério de comparação. Finalidade buscada. Relação de coerência entre critério e finalidade .....	164
13.3. Critérios legítimos e ilegítimos .....	165
13.3.1. Capacidade contributiva .....	166
13.3.2. Fomento às microempresas e empresas de pequeno porte ...	166
13.3.3. Desenvolvimento regional .....	167
13.3.4. Estímulo ao cooperativismo.....	167
13.3.5. Função social da propriedade .....	167
13.3.6. Absorção de mão de obra acima de quarenta anos.....	168
13.3.7. Ramo de atividade econômica.....	168
13.3.8. Finalidade ambiental. Reflorestamento.....	169
13.4. Benefícios fiscais. Extensão. Controle judicial .....	169
13.5. Diferenciações. Regime tributário.....	171
13.6. Diferenciação. ISS. Sociedades profissionais .....	171
13.7. Parcelamento tributário. Vedação de ingresso. Depósito judicial ...	173
13.8. Reclamatória trabalhista. Recebimento de parcela única. Incidência da alíquota maior do IR.....	174
<b>INC. III, ALÍNEA “A”</b> .....	175
14. Irretroatividade.....	175
14.1. Ancoramento constitucional.....	176
14.2. Proteção para o destinatário da lei.....	177
14.3. Aplicação retroativa da substituição tributária. Inconstitucionalidade .....	177
14.4. Irretroatividade da lei instrumental .....	177
14.5. Possibilidade de alteração do prazo de pagamento do tributo após o fato gerador.....	179
14.6. IR. Súmula 584 STF .....	179

14.6.1. Superação da Súmula 584 STF .....	180
14.7. Importação e exportação. Aspecto temporal da norma tributária. Violação à segurança jurídica.....	181
14.8. Lei interpretativa. Aplicação a ato ou fato pretérito.....	182
<b>INC. III, ALÍNEAS “B” E “C” .....</b>	<b>183</b>
15. Anterioridade tributária.....	183
15.1. Anualidade.....	183
15.2. Tipos de anterioridade .....	184
15.3. Medida provisória .....	185
15.4. Segurança jurídica. Objetivo maior .....	186
15.5. Revogação de benefício fiscal .....	187
15.6. Correção monetária .....	188
15.7. Prazo de recolhimento .....	188
<b>INC. IV.....</b>	<b>188</b>
16. Confisco.....	188
16.1. Significado e sentido .....	189
16.2. Aspecto quantitativo .....	189
16.2.1. Totalidade da carga tributária incidente .....	191
16.2.2. Razoabilidade e proporcionalidade .....	191
16.2.3. Cláusula aberta. Conceito jurídico indeterminado .....	192
16.2.4. Aumento de 4% para 14%. Ausência de efeito confiscatório ....	192
16.2.5. Alíquota de 300%. Cigarro. Ausência de efeito confiscatório ...	193
16.3. Aspecto qualitativo .....	194
16.3.1. Súmulas STF 70, 323 e 547 .....	194
16.3.2. Protesto da CDA.....	195
16.3.3. Notas fiscais. Exigência de garantia.....	195
16.3.4. ME ou EPP com débito. Vedação ao Simples Nacional.....	195
16.3.5. Indústria do cigarro. Interdição por inadimplemento tributário .....	196
16.3.6. ICMS. Guerra fiscal. Meio coercitivo para recolhimento de tributo.....	196
16.4. Taxa confiscatória .....	197
16.5. Amplitude de aplicação. Multas tributárias.....	199
16.5.1. Multas tributárias. Percentual .....	199
16.6. Controle judicial.....	201

INC. V.....	201
17. Liberdade de ir e vir. Proibição de limitação por meio de tributos .....	201
17.1. Valor justo.....	202
17.2. Natureza jurídica. Preço público .....	202
17.3. ICMS. Diferencial de alíquota. Restrição tributária à liberdade de tráfego .....	203
INC. VI, ALÍNEAS “A” A “E” .....	204
18. Imunidades .....	204
18.1. Classificação. Subjetivas e objetivas.....	205
18.2. Conteúdo. Direitos fundamentais .....	205
18.3. Compreensão e aplicação.....	207
18.4. Espécies tributárias abrangidas .....	208
18.5. Atendimento às obrigações acessórias .....	208
18.6. Contribuinte de Direito como beneficiário .....	209
18.7. Responsabilidade do substituto e do sucessor.....	209
18.8. Espécies de imunidades .....	210
18.8.1. Imunidade recíproca .....	211
18.8.2. Imunidade dos templos.....	211
18.8.2.1. Imóveis alugados .....	212
18.8.2.2. Cemitérios .....	212
18.8.2.3. Maçonaria .....	213
18.8.3. Imunidade dos partidos políticos e das suas fundações.....	213
18.8.4. Imunidade dos sindicatos dos trabalhadores.....	213
18.8.5. Imunidade das instituições de educação e de assistência social.....	214
18.8.5.1. Entidade beneficente. Compra de produtos na qualidade de contribuinte de fato.....	215
18.8.5.2. Entidade educacional. Energia elétrica. Contribuinte de fato.....	216
18.8.5.3. Imóveis ociosos. IPTU. Aplicação da imunidade.....	216
18.8.5.4. Imóvel vago. ITBI. Ônus de elidir a presunção é do Fisco .....	216
18.8.5.5. Ensino gratuito de língua estrangeira. Aplicação da imunidade .....	216
18.8.5.6. Importação. Confusão entre contribuinte de Direito e de fato .....	216

18.8.5.7. IOF. Aplicação de recursos da entidade assistencial. Imunidade .....	217
18.8.5.8. Entidade fechada de previdência privada .....	217
18.8.5.9. Imóveis como escritório e residência dos membros da entidade. Imunidade.....	217
18.8.5.10. Venda de ingressos de cinema. SESC. Imunidade.....	217
18.8.6. Regulação. Lei complementar.....	217
18.8.7. Requisitos materiais e requisitos formais .....	219
18.8.8. Imunidade dos livros, jornais e periódicos .....	220
18.8.8.1. Amplitude objetiva de aplicação .....	220
18.8.8.2. Livro eletrônico e leitor eletrônico .....	221
18.8.9. Imunidade do papel destinado à impressão.....	222
18.8.9.1. Outros insumos .....	222
18.8.10. Imunidade dos fonogramas e videofonogramas musicais ...	223
§ 1º .....	224
19. Exceções à anterioridade tributária.....	224
19.1. Tipologia das exceções.....	225
§ 2º .....	227
20. Imunidade às autarquias e fundações públicas.....	227
§ 3º .....	228
21. Imunidade às empresas públicas e sociedades de economia mista .....	228
21.1. Extensão da imunidade tributária recíproca às empresas públicas e às sociedades de economia mista.....	229
21.1.1. Capital social majoritariamente público e fechado.....	230
21.1.2. Prestação de serviço público de modo exclusivo .....	231
21.1.3. Ausência de violação à livre concorrência .....	231
21.2. Serviços de registros públicos, cartorários e notariais. Inexistência de imunidade ao ISS.....	232
§ 4º .....	233
22. Templos religiosos. Partidos políticos, sindicatos dos trabalhadores e instituições de assistência social. Finalidades essenciais.....	233
§ 5º .....	233
23. Transparência tributária. Acesso à informação.....	234
23.1. Valor aproximado dos tributos. Influência na formação dos preços de venda.....	235

§ 6º .....	235
24. Benefícios fiscais, anistia ou remissão. Lei específica .....	236
§ 7º .....	237
25. Substituição tributária para frente .....	237
25.1. Direito à restituição da diferença do ICMS pago a mais. Base de cálculo efetiva inferior à presumida .....	238
<b>ART. 151, INC. I A III</b> .....	240
1. Limites ao poder de tributar específicos à União .....	240
1.1. Princípio da uniformidade geográfica .....	240
1.2. Princípio da vedação de tratamento diferenciado em relação aos entes federativos .....	240
1.3. Tributação da renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e da remuneração e dos proventos dos agentes públicos .....	241
1.4. Proibição de isenções heterônomas.....	242
<b>ART. 152</b> .....	242
1. Proibição de tratamento tributário diferenciado entre bens e serviços em razão da procedência ou destino .....	242

### SEÇÃO III Dos Impostos da União

<b>ART. 153, INC. I A VII</b> .....	243
1. Competência tributária privativa da União. Impostos nominados .....	243
1.1. Imposto de Importação .....	244
1.1.1. Fato gerador.....	244
1.1.2. Momento da ocorrência do fato gerador. Violação à segurança jurídica .....	244
1.2. Imposto de Exportação .....	245
1.2.1. Fato gerador.....	246
1.2.2. Momento da ocorrência do fato gerador .....	246
1.3. Imposto de Renda .....	246
1.3.1. Renda e proventos. Conceito .....	247
1.3.2. Indenizações.....	248
1.3.3. Juros e lucros cessantes.....	249
1.3.4. Condenações trabalhistas .....	250

1.3.5. Rendimentos recebidos acumuladamente.....	250
1.3.6. Renda da pessoa jurídica.....	251
1.3.7. Compensação de prejuízos.....	251
1.4. Imposto sobre Produtos Industrializados.....	252
1.4.1. Fatos geradores.....	252
1.4.2. Conceito de produto industrializado.....	253
1.4.3. IPI na importação realizada por pessoa física.....	254
1.4.4. IPI na revenda de bens importados.....	254
1.4.5. Aspecto quantitativo.....	255
1.5. Imposto sobre Operações Financeiras.....	256
1.5.1. IOF. Operações praticadas por empresas de <i>factoring</i> .....	257
1.5.2. IOF. Contratos de mútuo com quem não desenvolve atividade financeira ou análoga.....	257
1.6. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.....	259
1.6.1. Propriedade rural x propriedade urbana.....	259
1.6.2. Incidência sobre domínio útil ou posse.....	260
1.6.3. Base de cálculo.....	261
1.7. Imposto sobre Grandes Fortunas.....	262
§ 1º.....	263
2. Legalidade atenuada para II, IE, IPI e IOF.....	263
§ 2º, INC. I E II.....	264
3. IR. Critérios de conformação.....	264
3.1. Generalidade e universalidade.....	264
3.2. Progressividade.....	265
§ 3º, INC. I A IV.....	266
4. IPI.....	266
4.1. Seletividade em função da essencialidade.....	266
4.1.1. Legitimidade da tributação indutora de comportamento.....	268
4.1.2. Seletividade e capacidade contributiva.....	270
4.1.3. Discricionariedade na fixação das alíquotas.....	270
4.2. Não cumulatividade.....	272
4.2.1. Compensação. Método do creditamento.....	272
4.2.2. Creditamento. Aquisição de insumos não tributados.....	273
4.2.3. Creditamento. Entrada com insumos tributados. Saídas isentas ou com alíquota zero.....	274

4.2.4. Aquisição de insumos da Zona Franca de Manaus. Credita- mento .....	275
4.3. Não incidência sobre a exportação .....	275
4.4. Redução sobre a aquisição de bens de capital .....	275
§ 4º, INC. I A III .....	276
5. ITR.....	276
5.1. Progressividade extrafiscal.....	276
5.2. Imunidade de pequenas glebas rurais .....	277
5.3. Fiscalização pelos Municípios.....	277
§ 5º, INC. I E II.....	277
6. Ouro. Ativo financeiro ou instrumento cambial. IOF .....	278
ART. 154, INC. I E II.....	279
1. Impostos residuais e extraordinários .....	279
1.1. Impostos residuais. Requisitos.....	279
1.2. Impostos extraordinários.....	279

#### SEÇÃO IV

#### Dos Impostos dos Estados e do Distrito Federal

ART. 155, INC. I A III .....	280
1. Impostos dos Estados e do Distrito Federal.....	280
1.1. Competência para os impostos estaduais.....	280
1.2. ITCD. Lei complementar .....	280
1.2.1. Fato gerador. Aspectos circunstanciais .....	281
1.2.2. Progressividade. Legitimidade.....	281
1.3. ICMS.....	282
1.3.1. Operações de circulação de mercadorias.....	283
1.3.1.1. Conceito de operações .....	283
1.3.1.2. Conceito de circulação.....	283
1.3.1.3. Conceito de mercadoria .....	284
1.3.1.4. Economia digital. Software. Evolução regulatória.....	284
1.3.1.4.1. Convênio ICMS 106/2017. Violação da competência do legislador complementar .....	286
1.3.1.4.2. ICMS sobre operações com software. Não incidên- cia .....	288



1.3.1.4.3. Bitributação. ICMS e ISS. Impossibilidade .....	291
1.3.1.5. Habitualidade e natureza mercantil. Venda de salvados de sinistros .....	293
1.3.1.6. Energia elétrica. Demanda contratada.....	293
1.3.1.7. Base de cálculo.....	293
1.3.1.7.1. Venda para entrega futura .....	294
1.3.1.7.2. Inclusão do próprio montante do ICMS incidente.....	294
1.3.1.7.3. Inclusão do frete.....	294
1.3.1.7.4. Mercadorias dadas em bonificação.....	294
1.3.1.7.5. Encargos de financiamento .....	295
1.3.1.7.6. Valor de pauta fiscal .....	295
1.3.1.8. Conflito ICMS x ISS. Serviços gráficos. Embalagens .....	295
1.3.2. ICMS sobre serviços.....	296
1.3.2.1. Transporte.....	296
1.3.2.2. Comunicação e telecomunicação.....	297
1.3.2.2.1. Amplitude de incidência .....	297
1.4. IPVA.....	298
1.4.1. Fato gerador.....	299
1.4.2. Aeronaves e embarcações .....	299
1.4.3. Aspectos quantitativos .....	299
1.4.3.1. Desconto para o bom motorista .....	300
1.4.3.2. Redução do IPVA. Contratação de empregados com mais de 40 anos.....	300
§ 1º, INC. I A IV .....	300
2. ITCD. Regras específicas de competência .....	301
2.1. Estado da situação do bem imóvel.....	301
2.2. Estado onde se processar o inventário ou o arrolamento.....	301
2.3. Situações envolvendo o exterior. Instituição regulada por lei complementar .....	301
2.4. Alíquotas máximas. Competência do Senado Federal.....	301
§ 2º, INC. I.....	302
3. ICMS. Regras específicas.....	302
3.1. Não cumulatividade.....	302
3.1.1. Aproveitamento do crédito. Nota fiscal inidônea .....	303
3.1.2. Incidência monofásica .....	303

3.1.3. Regime de diferimento e não cumulatividade .....	303
3.1.4. Telefonia. Processo industrial por equiparação .....	303
3.1.5. Creditamento. ICMS de serviços e de produtos desvinculados do processo de industrialização da mercadoria comercializada.....	303
3.1.6. Material de construção para ampliação do estabelecimento.....	304
3.1.7. Correção monetária dos créditos.....	304
<b>INC. II, ALÍNEAS “A” E “B”</b> .....	305
<b>4. Impedimentos ao creditamento</b> .....	305
4.1. Crédito presumido.....	305
4.2. Redução da base de cálculo. Isenção parcial. Estorno proporcional	306
4.3. Estorno. Opção por regime mais vantajoso .....	306
<b>INC. III</b> .....	306
<b>5. Seletividade. Faculdade</b> .....	306
5.1. Energia elétrica e telecomunicações.....	307
<b>INC. IV</b> .....	308
<b>6. Alíquotas. Operações interestaduais e de exportação</b> .....	308
<b>INC. V E VI</b> .....	309
<b>7. Alíquotas mínimas e máximas. Operações internas. Conflitos de Estados</b> .....	310
<b>INC. VII E VIII</b> .....	310
<b>8. Operações interestaduais. Alíquotas. Repartição do imposto</b> .....	311
<b>INC. IX, ALÍNEA “A”</b> .....	311
<b>9. Importação</b> .....	311
9.1. ICMS-Importação. <i>Leasing</i> .....	312
<b>ALÍNEA “B”</b> .....	313
<b>10. ICMS em operações mistas</b> .....	313
<b>INC. X</b> .....	314
<b>11. Imunidades relativas ao ICMS</b> .....	314
<b>ALÍNEA “A”</b> .....	314
<b>12. Exportações</b> .....	315
<b>13. Manutenção e aproveitamento dos créditos</b> .....	315

<b>ALÍNEA “B”</b> .....	316
14. Operações interestaduais. Derivados de petróleo e energia elétrica.....	316
<b>ALÍNEA “C”</b> .....	316
15. Ouro como ativo financeiro ou instrumento cambial.....	316
<b>ALÍNEA “D”</b> .....	316
16. Radiodifusão de recepção livre e gratuita .....	317
<b>INC. XI</b> .....	317
17. IPI. Base de cálculo do ICMS. Exclusão.....	317
<b>INC. XII</b> .....	317
18. Competência do legislador complementar.....	317
<b>ALÍNEA “A”</b> .....	318
19. Contribuintes .....	318
<b>ALÍNEA “B”</b> .....	318
20. Substituição tributária .....	318
<b>ALÍNEA “C”</b> .....	318
21. Regulação da compensação.....	318
<b>ALÍNEA “D”</b> .....	319
22. Definição do local das operações.....	319
<b>ALÍNEA “E”</b> .....	319
23. Desoneração das exportações.....	320
<b>ALÍNEA “F”</b> .....	320
24. Manutenção de crédito .....	320
<b>ALÍNEA “G”</b> .....	321
25. Benefícios fiscais. Acordo entre os Estados e o DF.....	321
25.1. Forma de concessão. Requisitos.....	321
25.2. Imunidade. Concessão por Constituição Estadual.....	322
25.3. Diferimento .....	323
25.4. Remissão dos créditos tributários. Reinstauração dos benefícios tributários.....	323

<b>ALÍNEA “H”</b> .....	323
26. Incidência monofásica. Combustíveis e lubrificantes .....	323
<b>ALÍNEA “I”</b> .....	324
27. Integração do ICMS na sua base de cálculo .....	324
<b>§ 3º</b> .....	324
28. Imunidade. ICMS, II e IE .....	324
<b>§ 4º E § 5º</b> .....	325
29. ICMS monofásico. Combustíveis e lubrificantes.....	326
<b>§ 6º, INC. I E II</b> .....	326
30. IPVA. Alíquotas.....	326

## SEÇÃO V

### Dos Impostos dos Municípios

<b>ART. 156, INC. I A IV</b> .....	327
<b>1. Impostos dos Municípios</b> .....	327
1.1. IPTU .....	327
1.1.1. Base econômica .....	327
1.1.2. Aspecto quantitativo .....	327
1.1.3. Aspecto subjetivo .....	328
1.2. ITBI.....	328
1.3. ISS.....	329
1.3.1. Aspecto material e conceito .....	329
1.3.2. Serviço x locação .....	330
1.3.3. <i>Leasing</i> .....	332
1.3.4. Amplitude da definição dos serviços .....	332
1.3.5. Operações mistas .....	333
1.3.6. Local do estabelecimento x local da efetiva prestação .....	334
1.3.7. Conflito ISS x IPI.....	335
1.3.8. Conflito ICMS x ISS. Serviços gráficos. Embalagens .....	336
1.3.9. Base de cálculo .....	337
<b>§ 1º, INC. I E II</b> .....	338
<b>2. Características do IPTU</b> .....	338
2.1. Progressividade.....	338
2.2. Seletividade.....	339

§ 2º, INC. I E II.....	339
3. Imunidade ao ITBI. Realização de capital de pessoa jurídica e transformações societárias .....	339
§ 3º, INC. I A III E § 4º .....	340
4. Lei complementar. Alíquotas. Exportações. Benefícios fiscais .....	340
4.1. Ato de improbidade administrativa.....	341
4.2. Sociedades profissionais. ISS fixo.....	341

**PARTE II**  
**NORMAS TRIBUTÁRIAS FORA DO**  
**SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL**

TÍTULO VII  
DA ORDEM ECONÔMICA E FINANCEIRA

CAPÍTULO I  
DOS PRINCÍPIOS GERAIS DA ATIVIDADE ECONÔMICA

ART. 177, § 4º.....	345
1. CIDE-Combustíveis.....	346
1.1. Seletividade.....	346
1.2. Destinação dos recursos.....	346
ART. 184, § 5º.....	346
1. Imunidade. Reforma agrária .....	346

TÍTULO VIII  
DA ORDEM SOCIAL

CAPÍTULO II  
DA SEGURIDADE SOCIAL

SEÇÃO I  
Disposições Gerais

ART. 195 .....	349
1. Contribuições sociais de seguridade social .....	349

INC. I .....	350
2. Contribuições patronais.....	351
ALÍNEA “A” .....	352
3. Contribuição sobre a folha .....	352
3.1. Contribuição. Valor bruto. Nota fiscal. Cooperativas de trabalho ...	352
3.2. Empresa contratante de serviços. Cessão de mão de obra. Retenção de 11% .....	353
ALÍNEA “B” .....	353
4. Contribuição sobre a receita ou o faturamento.....	353
4.1. Redação original e redação atual .....	353
4.2. Conceitos envolvidos.....	353
4.3. COFINS .....	355
4.3.1. Legislação .....	355
4.3.2. Base de cálculo. Exclusão do ICMS.....	355
4.3.3. Base de cálculo. Inclusão da taxa da operadora de cartão de crédito .....	356
ALÍNEA “C” .....	356
5. CSLL.....	356
5.1. Conceito de lucro.....	356
5.2. CSLL e IRPJ. Dupla incidência sobre o lucro .....	357
INC. II.....	358
6. Contribuição do trabalhador. Regime geral de previdência social .....	358
INC. III .....	359
7. Contribuição sobre receita de concursos de prognósticos.....	359
INC. IV.....	359
8. Contribuições do importador de bens ou serviços .....	359
8.1. Base de cálculo. Valor aduaneiro .....	360
§ 1º E § 2º .....	361
9. Orçamento da seguridade social .....	361

§ 3º .....	362
10. Empresa com débitos. Restrições com o Poder Público.....	362
§ 4º .....	363
11. Competência residual. Contribuições de seguridade social .....	363
§ 5º .....	364
12. Equilíbrio entre receita e despesa.....	364
§ 6º .....	364
13. Anterioridade nonagesimal.....	364
§ 7º .....	365
14. Imunidade às contribuições de seguridade social.....	365
§ 8º .....	366
15. Contribuição do segurado em regime de economia familiar .....	366
§ 9º .....	367
16. Contribuições patronais. Critérios quantitativos .....	367
§ 10 E § 11 .....	368
17. Vedações. Moratória, parcelamento, remissão e anistia.....	369
§ 12 .....	369
18. COFINS e COFINS-Importação. Não cumulatividade.....	369
§ 13 E § 14.....	370

CAPÍTULO III  
DA EDUCAÇÃO, DA CULTURA E DO DESPORTO

SEÇÃO I  
Da Educação

ART. 212, § 5º .....	370
1. Contribuição social do salário-educação.....	371
§ 6º .....	372

**TÍTULO IX  
DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS GERAIS**

<b>ART. 239, § 1º AO § 5º</b> .....	373
1. Contribuições para o PIS/PASEP .....	374
<b>ART. 240</b> .....	375
1. Contribuições às entidades de serviço social (Sistema “S”) .....	375

**ATO DAS DISPOSIÇÕES  
CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS**

<b>ART. 41, § 1º AO § 3º</b> .....	379
1. Revogação dos incentivos fiscais setoriais passados .....	379
<b>ART. 74, § 1º AO § 4º</b> .....	380
<b>ART. 75, § 1º AO § 3º</b> .....	380
1. CPMF .....	381
1.1. Eficiência fiscal x justiça tributária .....	381
<b>ART. 76, § 1º AO § 4º</b> .....	383
<b>ART. 76-A, INC. I A V</b> .....	383
<b>ART. 76-B, INC. I A IV</b> .....	384
1. Desvinculação de receitas .....	385
<b>ART. 88, INC. I E II</b> .....	386
I. ISS. Alíquota mínima .....	386