

Roque Antonio Carrazza

**CURSO DE DIREITO
CONSTITUCIONAL
TRIBUTÁRIO**

*30ª edição, revista, ampliada e atualizada
até a Emenda Constitucional n. 84/2014*

**CURSO DE DIREITO
CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO**

© *Roque Antonio Carrazza*

1ª edição: 1986; 2ª edição: 01.1991; 3ª edição: 08.1991;
4ª edição: 02.1993; 5ª edição: 07.1993; 6ª edição: 07.1994;
7ª edição: 07.1995; 8ª edição: 04.1996; 9ª edição: 03.1997;
10ª edição: 08.1997; 11ª edição, 1ª tiragem: 02.1998;
2ª tiragem: 08.1998; 12ª edição: 02.1999; 13ª edição: 08.1999;
14ª edição: 04.2000; 15ª edição: 10.2000; 16ª edição: 04.2001;
17ª edição: 02.2002; 18ª edição: 08.2002;
19ª edição, 1ª tiragem: 03.2003; 2ª tiragem: 09.2003;
3ª tiragem: 02.2004; 4ª tiragem: 06.2004; 20ª edição: 09.2004;
21ª edição: 09.2005; 22ª edição: 05.2006; 23ª edição: 06.2007;
24ª edição: 05.2008; 25ª edição: 05.2009; 26ª edição: 02.2010;
27ª edição: 02.2011; 28ª edição: 03.2012; 29ª edição: 04.2013.

ISBN 978-85-392-0287-4

*Direitos reservados desta edição por
MALHEIROS EDITORES LTDA.
Rua Paes de Araújo, 29, conjunto 171
CEP 04531-940 – São Paulo – SP
Tel.: (11) 3078-7205 – Fax: (11) 3168-5495
URL: www.malheiroseditores.com.br
e-mail: malheiroseditores@terra.com.br*

Composição
PC Editorial Ltda.

Capa
Nadia Basso

Impresso no Brasil
Printed in Brazil
02.2015

SUMÁRIO

Prefácio – CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO	7
Nota à 30ª edição	9
Notas às edições anteriores (29ª à 2ª)	11
Introdução	31

Título I – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Capítulo I – Princípios Constitucionais

1. Introdução	37
2. Noção de princípio	47
3. Princípios jurídicos. Princípios jurídico-constitucionais	48
4. O princípio jurídico-constitucional e a interpretação	54
5. O princípio constitucional como diretriz do sistema jurídico ...	63
6. A Magna Carta e a supremacia dos princípios constitucionais	65
7. Outras considerações	67

Capítulo II – Princípio Republicano e Tributação

1. Noções preliminares	71
2. Conceito de República. Seus elementos	72
3. Proibição de vantagens tributárias fundadas em privilégios.....	90
4. O princípio republicano e a igualdade tributária	93
5. O alcance do princípio republicano	96
6. A relevância jurídica do princípio republicano	97
7. O princípio republicano e a competência tributária	99
8. O princípio republicano e a capacidade contributiva	102
8.1 <i>Noções gerais</i>	107
8.2 <i>Destinatários do princípio da capacidade contributiva</i>	111
8.3 <i>Eficácia do princípio da capacidade contributiva</i>	113
8.3.1 Capacidade contributiva e não confiscatoriedade	120
8.4 <i>Análise jurídica do tópico “sempre que possível (...)” (art. 145, § 1º, primeira parte, da CF)</i>	126
8.4.1 O IPTU e a capacidade contributiva	132
8.4.2 O IR e a capacidade contributiva	140
8.5 <i>Síntese conclusiva</i>	151

Capítulo III – Princípio Federativo e Tributação

1.	Colocação do tema	152
2.	A natureza jurídica do Estado Federal	153
2.1	<i>A soberania e o Estado</i>	155
2.2	<i>Os Estados simples e as Uniões de Estados</i>	159
2.2.1	As Uniões pessoais	160
2.2.2	As Confederações de Estados	161
	2.2.2.1 Diferenças entre a Confederação de Estados e o Estado Federal	163
2.3	O Estado Unitário Descentralizado e o Estado Federal	164
2.4	As Uniões reais e o Estado Federal	165
2.5	Outras características do Estado Federal	167
3.	O princípio Federativo, no Brasil	168
3.1	<i>Igualdade jurídica entre a União e os Estados-membros</i>	170
3.2	<i>A natureza jurídica da União</i>	173
3.3	<i>A indissolubilidade da Federação Brasileira</i>	174
3.4	<i>A competência residual dos Estados</i>	176
3.5	<i>A coexistência das autonomias federal e estaduais</i>	178
3.6	<i>As leis complementares estaduais</i>	179
3.7	<i>A relevância jurídica do princípio federativo, no Brasil</i>	180
4.	Os Estados-membros e suas Constituições	181
4.1	<i>A igualdade jurídica dos Estados-membros</i>	188
5.	Últimas considerações	189

Capítulo IV – Autonomia Municipal e Tributação

1.	Introdução	192
2.	Caráter jurídico do princípio	195
3.	O conteúdo da “autonomia municipal”	197
4.	O art. 30 da CF e os assuntos de interesse local. A lei orgânica municipal	199
5.	Assuntos de interesse predominantemente local	204
6.	Resposta aos críticos da fórmula “assuntos de interesse local”	208
7.	O art. 30 da CF e seu rol exemplificativo	210
8.	A relevância jurídica do princípio da autonomia municipal	210
9.	A competência tributária do Município em face do art. 30 da CF	212
10.	Outras considerações	214
11.	A autonomia do Distrito Federal	215

Capítulo V – Princípio da Anterioridade e Tributação

1.	Noções preliminares	219
2.	Exceções ao princípio e aparente exceção	234

2.1	<i>As “contribuições” (art. 149 e seu § 1º da CF), os empréstimos compulsórios do art. 148, II, da CF, os impostos residuais da União (art. 154, I, da CF) e o princípio da anterioridade</i>	240
2.2	<i>Conclusão parcial</i>	244
3.	O princípio da anualidade: a possibilidade jurídica de sua inclusão nas Constituições estaduais e nas leis orgânicas dos Municípios e do Distrito Federal	245
4.	O princípio da anterioridade e a alteração das formas e dos prazos de pagamento do tributo	248
5.	As isenções tributárias e o princípio da anterioridade	251
5.1	<i>Outro caminho</i>	253
5.2	<i>A revogação das isenções de ICMS e o princípio da anterioridade</i>	254
5.3	<i>As isenções advindas de tratados internacionais e o princípio da anterioridade</i>	260
5.3.1	<i>Tratados internacionais. Noção geral</i>	260
5.3.2	<i>Os tratados internacionais, no Brasil</i>	265
5.3.3	<i>Os tratados internacionais tributários</i>	268
5.4	<i>A isenção tributária com prazo prefixado de vigência e o princípio da anterioridade</i>	269
5.5	<i>As isenções concedidas com base no art. 156, § 3º, II, da CF e o princípio da anterioridade</i>	270
6.	A delegação da capacidade tributária ativa e o princípio da anterioridade	271
7.	Síntese conclusiva	273

Capítulo VI – Legalidade e Tributação

1.	Introdução	274
2.	O princípio da legalidade. Generalidades	278
2.1	<i>A lei e o tributo</i>	283
3.	A legalidade no direito tributário brasileiro	
3.1	<i>Aspectos gerais</i>	288
3.2	<i>A lei como limitação ao exercício da competência tributária</i>	298
3.3	<i>Novas considerações</i>	
3.3.1	<i>Generalidades</i>	299
3.3.2	<i>A regra solve et repete e a legalidade tributária</i>	303
3.3.3	<i>A legalidade e o prazo e as condições de recolhimento dos tributos. A indexação dos tributos (sua impossibilidade, ainda que prevista em lei)</i>	306
3.4	<i>Lei ordinária e tributação</i>	
3.4.1	<i>Circunscrição do problema</i>	310
3.4.2	<i>As medidas provisórias e a tributação</i>	313
3.4.2.1	<i>Os impostos previstos no art. 153, I, II, IV e V, da CF, o imposto sobre movimentação ou transmis-</i>	

	são de valores e de créditos e direitos de natureza financeira, a contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira (CPMF) e as medidas provisórias	326
3.4.2.2	Os impostos extraordinários e as medidas provisórias	328
3.4.2.3	Os empréstimos compulsórios, os impostos da competência residual da União, o imposto sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira e as medidas provisórias	329
3.4.2.4	As "contribuições sociais para a seguridade social" e as medidas provisórias	331
3.4.2.5	Últimas colocações	332
3.4.3	As leis delegadas e a tributação	334
3.4.4	Síntese conclusiva	336
4.	Aparentes exceções ao princípio da legalidade tributária	336
5.	Considerações sobre o "processo legislativo" e a lei ordinária ..	346
5.1	<i>A iniciativa</i>	347
5.2	<i>A deliberação</i>	357
5.3	<i>A sanção</i>	359
5.4	<i>A promulgação</i>	361
5.5	<i>A publicação</i>	
5.5.1	Noções gerais	365
5.5.2	Conceito	367
5.6	<i>Epítome</i>	371
6.	A revogação das leis tributárias	
6.1	<i>Noções básicas</i>	372
6.2	<i>Assuntos paralelos</i>	373
6.3	<i>A irrevogabilidade</i>	376
7.	A legalidade e os deveres instrumentais tributários	378
8.	O "desvio de poder" no exercício da função legislativa tributária. Sua inconstitucionalidade	391
9.	A irretroatividade das leis tributárias	394
10.	Limitações ao princípio da legalidade	408
11.	A lei e a faculdade regulamentar	411
11.1	<i>A "referenda" do regulamento tributário. Sua imprescindibilidade</i> ..	435
12.	Legalidade e os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital	439

Capítulo VII – Segurança Jurídica e Tributação

1.	Noções introdutórias	442
----	----------------------------	-----

2.	Estado de Poder e Estado de Direito	448
2.1	<i>O Estado de Direito e os direitos fundamentais</i>	450
2.2	<i>Origem da proteção jurídica aos direitos fundamentais</i>	451
2.3	<i>O alcance dos direitos fundamentais</i>	453
3.	Direitos fundamentais e tributação	473
3.1	<i>O "estatuto do contribuinte"</i>	475
4.	Segurança jurídica da tributação e os princípios da tipicidade fechada, do exclusivismo, da adequada eleição do sujeito passivo tributário, da vinculação do lançamento à lei, da interpretação estrita da lei, da igualdade, da confiança na lei fiscal, da boa-fé do contribuinte e da moralidade	481
5.	Da consulta fiscal e seus efeitos jurídicos	509
6.	A segurança jurídica e o "livre acesso" ao Poder Judiciário	518
7.	A inconstitucionalidade da responsabilidade tributária por fato futuro (substituição tributária "para frente")	539
8.	A segurança jurídica e as presunções, ficções e indícios	546
8.1	<i>Das presunções</i>	547
8.2	<i>Das ficções</i>	551
8.3	<i>Dos indícios</i>	555
8.4	<i>Consequências a tirar</i>	560
8.5	<i>A norma geral antielisiva. Sua correta compreensão</i>	564
8.5.1	<i>Da simulação fiscal</i>	566
9.	A quebra dos sigilos bancário, de dados e fiscal sem expressa autorização do Poder Judiciário. Sua inconstitucionalidade.....	569
10.	<i>O princípio da proporcionalidade</i> como limite constitucional à criação ou aumento dos tributos	578
11.	Garantias dos contribuintes, diante da tributação	582
12.	Considerações finais	585

Título II – COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Capítulo VIII – Competência Tributária – Definição – Características

1.	Considerações gerais	589
2.	Competência tributária	
2.1	<i>Introdução</i>	591
2.2	<i>A Constituição como a Carta das Competências</i>	592
2.3	<i>Conceito</i>	593
2.4	<i>O exercício da competência tributária</i>	597
2.5	<i>A competência tributária e seus limites jurídicos</i>	597
2.6	<i>A competência tributária e o estado de sujeição dos contribuintes</i>	599
2.7	<i>Os titulares da competência tributária</i>	600

2.8	<i>A competência tributária e a criação de tributos</i>	602
2.9	<i>Questões conexas</i>	604
2.10	<i>Competência tributária e os "arquetipos" dos tributos</i>	606
3.	<i>Características</i>	609
3.1	<i>Privatividade</i>	
3.1.1	<i>Introdução ao assunto e análise de questões paralelas</i>	609
3.1.2	<i>A classificação jurídica dos tributos</i>	616
3.1.2.1	<i>Os impostos</i>	620
3.1.2.2	<i>As taxas. Suas modalidades. Taxas e "preços públicos". O pedágio</i>	627
3.1.2.3	<i>A contribuição de melhoria</i>	654
3.1.2.4	<i>Os empréstimos compulsórios</i>	662
3.1.2.5	<i>As "contribuições para fiscais"</i>	674
3.1.2.6	<i>Os "impostos extraordinários"</i>	676
3.1.2.7	<i>As "contribuições" (art. 149 e seus parágrafos da CF)</i>	679
3.1.2.8	<i>Síntese conclusiva</i>	758
3.1.3	<i>A privatividade das competências tributárias em relação aos impostos. Os critérios "material" e "territorial" de partilha das competências impositivas</i>	759
3.1.4	<i>A privatividade das competências tributárias em relação às taxas e à contribuição de melhoria (tributos vinculados a uma atuação estatal)</i>	766
3.2	<i>Indelegabilidade</i>	771
3.3	<i>Incaducabilidade</i>	780
3.4	<i>Inalterabilidade</i>	784
3.5	<i>Irrenunciabilidade</i>	785
3.6	<i>Facultatividade</i>	787
4.	<i>Repartição das receitas tributárias</i>	
4.1	<i>Colocação do problema</i>	797
4.2	<i>Hipótese em que nasce o direito à participação nas receitas tributárias</i>	798
4.3	<i>Tema financeiro. A importância de seu estudo</i>	801
4.4	<i>As fórmulas adotadas pela Constituição brasileira na repartição das receitas tributárias</i>	804
4.4.1	<i>Os Estados-membros e a partilha de suas rendas aos Municípios localizados em seus territórios</i>	811
4.4.2	<i>Cautelas constitucionais</i>	814
4.5	<i>Breve conclusão</i>	817
5.	<i>Tributação e defesa do meio ambiente</i>	817
6.	<i>Últimas considerações</i>	822

Capítulo IX – Imunidades Tributárias

1. Introdução	835
2. A impossibilidade de serem ignoradas as situações de imunidade	851
3. As acepções da expressão “imunidade tributária”	854
4. As imunidades do art. 150, VI, da CF	858
4.1 <i>As imunidades das pessoas políticas</i>	858
4.2 <i>As imunidades dos templos de qualquer culto</i>	879
4.2.1 A noção jurídica de “culto”	899
4.3 <i>As imunidades dos partidos políticos e suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores e das instituições de educação e assistência social</i>	
4.3.1 Considerações gerais	903
4.3.2 Imunidades dos partidos políticos e suas fundações	911
4.3.3 As entidades sindicais dos trabalhadores	913
4.3.4 As instituições de educação	914
4.3.5 As instituições de assistência social	924
4.4 <i>Imunidades aos livros, jornais, periódicos e papel destinado à sua impressão</i>	
4.4.1 Considerações gerais	931
4.4.2 A acepção da palavra “livros”, para fins de imunidade	935
4.4.2.1 Desdobramento da ideia	937
4.4.2.2 Distinção importante	939
4.4.2.3 A indeterminação da palavra “livro”. Sua irrelevância, para fins de imunidade tributária	940
4.4.2.4 A desvinculação do livro ao papel, para fins de imunidade tributária	946
4.4.3 Ainda o papel de imprensa e outros “insumos”	951
4.4.3.1 Explicação necessária	952
4.4.4 Considerações adicionais	954
5. A imunidade do art. 150, § 2º, da CF	955
6. Demais imunidades	958
6.1 <i>A imunidade do art. 149, § 2º, I, da CF</i>	958
6.2 <i>A imunidade do art. 150, VI, “e”, da CF</i>	959
6.3 <i>A imunidade do art. 153, § 2º, II, da CF</i>	959
6.4 <i>A imunidade do art. 153, § 3º, III, da CF</i>	961
6.5 <i>A imunidade do art. 153, § 4º, II, da CF</i>	962
6.6 <i>A imunidade do art. 155, § 2º, X, “a”, da CF</i>	965
6.7 <i>A imunidade do art. 155, § 2º, X, “b”, da CF</i>	969
6.8 <i>A imunidade do art. 155, § 2º, X, “c”, da CF</i>	980
6.9 <i>A imunidade do art. 155, § 2º, X, “d”, da CF</i>	982
6.10 <i>A imunidade do art. 155, § 3º, da CF</i>	988

6.11	<i>A imunidade do art. 156, II, "in fine", da CF</i>	992
6.12	<i>A imunidade do art. 156, § 2º, I, da CF</i>	994
6.13	<i>A imunidade do art. 184, § 5º, da CF</i>	999
6.14	<i>A imunidade do art. 195, § 7º, da CF</i>	999
7.	As imunidades e os deveres instrumentais tributários	1029

Capítulo X – Isenções Tributárias

1.	Observações introdutórias	1031
2.	Conceito	1036
2.1	<i>Isenção como "dispensa legal do pagamento do tributo"</i>	1036
2.2	<i>Isenção como "hipótese de não incidência tributária, legalmente qualificada"</i>	1037
2.3	<i>Posição de Paulo de Barros Carvalho</i>	1040
2.4	<i>Novas ideias</i>	1046
3.	Competência para isentar, no Brasil	1048
3.1	<i>Isenções concedidas por lei ordinária</i>	1049
3.2	<i>Isenções concedidas por lei complementar</i>	1055
3.3	<i>Isenções concedidas por meio de tratados internacionais</i>	1057
3.4	<i>Isenções concedidas por decreto legislativo estadual ou distrital (ICMS)</i>	1060
3.5	<i>Revogação de isenção tributária e anterioridade</i>	1063
4.	Questões paralelas	1063
4.1	<i>Modalidades de isenções tributárias</i>	1063
4.1.1	<i>Isenções transitórias e permanentes. Consequências jurídicas de sua revogação</i>	1063
4.1.2	<i>Isenções condicionais e incondicionais</i>	1065
4.1.3	<i>Isenções condicionais, com prazo certo. Consequências jurídicas de sua revogação</i>	1068
4.2	<i>O campo de incidência das leis isentivas</i>	1080
4.3	<i>Isenções de ICMS, concedidas por lei complementar, antes do advento da atual Constituição. Seu desaparecimento</i>	1084
5.	Isenção, remissão e anistia tributárias. Suas diferenças jurídicas .	1086
6.	Conclusão	1089

Capítulo XI – Normas Gerais em Matéria de Legislação Tributária

1.	Introdução	1090
2.	A Constituição e as normas gerais em matéria de legislação tributária	1093
2.1	<i>Os prazos de decadência e prescrição das "contribuições previdenciárias"</i>	1115

2.2	<i>O tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte</i>	1119
3.	O caráter declaratório das normas gerais em matéria de legislação tributária	1122
4.	O alcance das normas gerais em matéria de legislação tributária	1124
5.	Novos argumentos	1129
5.1	<i>Conflitos de competência tributária. Como as normas gerais em matéria de legislação tributária devem evitá-los</i>	1135
6.	O Código Tributário Nacional e as normas gerais em matéria de legislação tributária	1137
7.	Outras leis complementares tributárias	1140
7.1	<i>A lei complementar prevista no art. 148 da CF</i>	1140
7.2	<i>A lei complementar prevista (implicitamente) no art. 150, VI, "c", da CF</i>	1141
7.3	<i>A lei complementar prevista (implicitamente) no art. 150, § 5º, da CF</i>	1142
7.4	<i>A lei complementar prevista no art. 153, VII, da CF</i>	1146
7.5	<i>A lei complementar prevista (implicitamente) no art. 153, § 2º, II, da CF</i>	1146
7.6	<i>A lei complementar prevista no art. 154, I, da CF</i>	1147
7.7	<i>A lei complementar prevista no art. 155, § 1º, III, da CF</i>	1147
7.8	<i>A lei complementar prevista no art. 155, § 2º, XII, da CF</i>	1149
7.9	<i>A lei complementar prevista no art. 156, III, da CF</i>	1161
7.10	<i>A lei complementar prevista no art. 156, § 3º, I, da CF</i>	1171
7.11	<i>A lei complementar prevista no art. 156, § 3º, II, da CF</i>	1176
7.12	<i>A lei complementar prevista no art. 156, § 3º, III, da CF</i>	1183
7.13	<i>A lei complementar prevista no art. 195, § 4º, da CF</i>	1183
7.14	<i>A lei complementar prevista (implicitamente) no art. 195, § 7º, da CF</i>	1184
7.15	<i>A lei complementar prevista no art. 195, § 11, da CF</i>	1184
7.16	<i>A lei complementar prevista no art. 2º da EC 3/1993</i>	1185
8.	Lei complementar estadual veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributária". Sua possibilidade	1185
9.	Últimas considerações	1187
	Capítulo XII – Conclusões	1188
	Bibliografia	1209
	Índice de artigos de lei citados	1234
	Índice remissivo de autores	1260
	Índice alfabético-remissivo	1272