

*Roque Antonio Carrazza*

**CURSO DE DIREITO  
CONSTITUCIONAL  
TRIBUTÁRIO**

*31ª edição, revista, ampliada e atualizada  
até a Emenda Constitucional n. 95/2016*

**CURSO DE DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO**

© ROQUE ANTONIO CARRAZZA

1ª ed., 1986; 2ª ed., 1991; 3ª ed., 1991; 4ª ed., 1993; 5ª ed., 1993;  
 6ª ed., 1994; 7ª ed., 1995; 8ª ed., 1996; 9ª ed., 1997; 10ª ed., 1997;  
 11ª ed., 1ª e 2ª tir., 1998; 12ª ed., 1999; 13ª ed., 1999; 14ª ed., 2000;  
 15ª ed., 2000; 16ª ed., 2001; 17ª ed., 2002; 18ª ed., 2002; 19ª ed.,  
 1ª tir. e 2ª tir., 2003; 3ª tir. e 4ª tir., 2004; 20ª ed., 2004; 21ª ed., 2005;  
 22ª ed., 2006; 23ª ed., 2007; 24ª ed., 2008; 25ª ed., 2009; 26ª ed., 2010; 27ª  
 ed., 2011; 28ª ed., 2012; 29ª ed., 2013; 30ª ed., 2015.

*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](http://www.malheiroseditores.com.br)  
 e-mail: [malheiroseditores@terra.com.br](mailto:malheiroseditores@terra.com.br)

Composição: PC Editorial Ltda..

Capa

Criação: Nadia Basso

Arte: PC Editorial Ltda.

Impresso no Brasil

Printed in Brazil

02.2017

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**

C313c Carrazza, Roque Antonio.

Curso de direito constitucional tributário / Roque Antonio  
 Carrazza. – 31. ed., rev., ampl. e atual. / até a Emenda  
 Constitucional n. 95/2016. – São Paulo : Malheiros, 2017.  
 1.328 p. ; 21 cm.

Inclui bibliografia e índice.

ISBN 978-85-392-0342-0

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

CDU 34:336.2(81)

CDD 343.8104

**Índice para catálogo sistemático:**

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

(Bibliotecária responsável: Sabrina Leal Araujo – CRB 10/1507)

## SUMÁRIO

<i>Prefácio</i> – CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO .....	7
<i>Nota à 31ª edição</i> .....	9
<i>Notas às edições anteriores (30ª à 2ª)</i> .....	11
<i>Introdução</i> .....	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 <i>Capacidade contributiva e não confiscatoriedade</i> .....	120
8.4 <i>Análise jurídica do tópico “sempre que possível (...)” (art. 145, § 1º, primeira parte, da CF)</i> .....	126
8.4.1 <i>O IPTU e a capacidade contributiva</i> .....	132
8.4.2 <i>O IR e a capacidade contributiva</i> .....	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	Tratados internacionais. Noção geral .....	260
5.3.2	Os tratados internacionais, no Brasil .....	265
5.3.3	Os tratados internacionais tributários .....	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	Generalidades .....	299
3.3.2	A regra <i>solve et repete</i> e a legalidade tributária .....	303
3.3.3	A legalidade e o prazo e as condições de recolhimento dos tributos. A indexação dos tributos (sua impossibilidade, ainda que prevista em lei) .....	306
3.4	<i>Lei ordinária e tributação</i>	
3.4.1	Circunscrição do problema .....	310
3.4.2	As medidas provisórias e a tributação .....	313
3.4.2.1	Os impostos previstos no art. 153, I, II, IV e V, da CF, o imposto sobre movimentação ou transmis-	

	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> .....	348
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> .....	377
7.	A legalidade e os deveres instrumentais tributários .....	379
8.	O “desvio de poder” no exercício da função legislativa tributária. Sua inconstitucionalidade .....	391
9.	A irretroatividade das leis tributárias .....	395
10.	Limitações ao princípio da legalidade .....	409
11.	A lei e a faculdade regulamentar .....	412
11.1	<i>A “referenda” do regulamento tributário. Sua imprescindibilidade</i>	436
12.	Legalidade e os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia do Distrito Federal .....	440

## Capítulo VII – Segurança Jurídica e Tributação

1.	Noções introdutórias .....	443
----	----------------------------	-----

2.	Estado de Poder e Estado de Direito .....	449
2.1	<i>O Estado de Direito e os direitos fundamentais</i> .....	451
2.2	<i>Origem da proteção jurídica aos direitos fundamentais</i> .....	452
2.3	<i>O alcance dos direitos fundamentais</i> .....	454
3.	Direitos fundamentais e tributação .....	474
3.1	<i>O “estatuto do contribuinte”</i> .....	477
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 .....	482
5.	Da consulta fiscal e seus efeitos jurídicos .....	510
6.	A segurança jurídica e o “livre acesso” ao Poder Judiciário .....	519
7.	A inconstitucionalidade da responsabilidade tributária por fato futuro (substituição tributária “para frente”) .....	541
8.	A segurança jurídica e as presunções, ficções e indícios .....	549
8.1	<i>Das presunções</i> .....	550
8.2	<i>Das ficções</i> .....	555
8.3	<i>Dos indícios</i> .....	558
8.4	<i>Consequências a tirar</i> .....	563
8.5	<i>A norma geral antielisiva. Sua correta compreensão</i> .....	567
8.5.1	<i>Da simulação fiscal</i> .....	569
9.	A quebra dos sigilos bancário, de dados e fiscal sem expressa autorização do Poder Judiciário. Sua inconstitucionalidade.....	572
10.	<i>O princípio da proporcionalidade</i> como limite constitucional à criação ou aumento dos tributos .....	581
11.	Garantias dos contribuintes, diante da tributação .....	586
12.	Considerações finais .....	589

---

## Título II – COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

---

### Capítulo VIII – Competência Tributária – Definição – Características

1.	Considerações gerais .....	593
2.	Competência tributária	
2.1	<i>Introdução</i> .....	595
2.2	<i>A Constituição como a Carta das Competências</i> .....	596
2.3	<i>Conceito</i> .....	597
2.4	<i>O exercício da competência tributária</i> .....	601
2.5	<i>A competência tributária e seus limites jurídicos</i> .....	601
2.6	<i>A competência tributária e o estado de sujeição dos contribuintes</i> ....	603
2.7	<i>Os titulares da competência tributária</i> .....	604

2.8	<i>A competência tributária e a criação de tributos</i> .....	606
2.9	<i>Questões conexas</i> .....	608
2.10	<i>Competência tributária e os "arquetipos" dos tributos</i> .....	610
3.	<b>Características</b> .....	613
3.1	<i>Privatividade</i> .....	
3.1.1	<i>Introdução ao assunto e análise de questões paralelas</i> .....	613
3.1.2	<i>A classificação jurídica dos tributos</i> .....	620
3.1.2.1	<i>Os impostos</i> .....	624
3.1.2.2	<i>As taxas. Suas modalidades. Taxas e "preços públicos". O pedágio</i> .....	631
3.1.2.3	<i>A contribuição de melhoria</i> .....	658
3.1.2.4	<i>Os empréstimos compulsórios</i> .....	666
3.1.2.5	<i>As "contribuições parafiscais"</i> .....	679
3.1.2.6	<i>Os "impostos extraordinários"</i> .....	680
3.1.2.7	<i>As "contribuições" (art. 149 e seus parágrafos da CF)</i> .....	683
3.1.2.8	<i>Síntese conclusiva</i> .....	766
3.1.3	<i>A privatividade das competências tributárias em relação aos impostos. Os critérios "material" e "territorial" de partilha das competências impositivas</i> .....	767
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> .....	774
3.2	<i>Indelegabilidade</i> .....	779
3.3	<i>Incaducabilidade</i> .....	788
3.4	<i>Inalterabilidade</i> .....	792
3.5	<i>Irrenunciabilidade</i> .....	793
3.6	<i>Facultatividade</i> .....	795
4.	<b>Repartição das receitas tributárias</b> .....	
4.1	<i>Colocação do problema</i> .....	805
4.2	<i>Hipótese em que nasce o direito à participação nas receitas tributárias</i> .....	806
4.3	<i>Tema financeiro. A importância de seu estudo</i> .....	809
4.4	<i>As fórmulas adotadas pela Constituição brasileira na repartição das receitas tributárias</i> .....	812
4.4.1	<i>Os Estados-membros e a partilha de suas rendas aos Municípios localizados em seus territórios</i> .....	820
4.4.2	<i>O "diferencial de alíquotas" do ICMS e a repartição das receitas tributárias decorrentes deste tributo</i> .....	823
4.4.3	<i>Cautelas constitucionais</i> .....	824
4.5	<i>Breve conclusão</i> .....	827



5. Tributação e defesa do meio ambiente .....	827
6. Últimas considerações .....	832

### Capítulo IX – Imunidades Tributárias

1. Introdução .....	845
2. A impossibilidade de serem ignoradas as situações de imunidade .....	861
3. As acepções da expressão “imunidade tributária” .....	865
4. As imunidades do art. 150, VI, da CF .....	867
4.1 <i>As imunidades das pessoas políticas</i> .....	869
4.2 <i>As imunidades dos templos de qualquer culto</i> .....	890
4.2.1 A noção jurídica de “culto” .....	910
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 .....	914
4.3.2 Imunidades dos partidos políticos e suas fundações .....	922
4.3.3 As entidades sindicais dos trabalhadores .....	924
4.3.4 As instituições de educação .....	925
4.3.5 As instituições de assistência social .....	935
4.3.6 Considerações adicionais .....	943
4.4 <i>Imunidades aos livros, jornais, periódicos e papel destinado à sua impressão</i>	
4.4.1 Considerações gerais .....	950
4.4.2 A acepção da palavra “livros”, para fins de imunidade .....	953
4.4.2.1 Desdobramento da ideia .....	955
4.4.2.2 Distinção importante .....	957
4.4.2.3 A indeterminação da palavra “livro”. Sua irrelevância, para fins de imunidade tributária .....	958
4.4.2.4 A desvinculação do livro ao papel, para fins de imunidade tributária .....	965
4.4.3 Ainda o papel de imprensa e outros “insumos” .....	970
4.4.3.1 Explicação necessária .....	970
4.4.4 Considerações adicionais .....	973
4.5 <i>A imunidade do art. 150, VI, “e”, da CF</i> .....	974
5. A imunidade do art. 150, § 2º, da CF .....	975
6. Demais imunidades .....	977
6.1 <i>A imunidade do art. 149, § 2º, I, da CF</i> .....	978
6.2 <i>A imunidade do art. 153, § 2º, II, da CF</i> .....	978
6.3 <i>A imunidade do art. 153, § 3º, III, da CF</i> .....	980
6.4 <i>A imunidade do art. 153, § 4º, II, da CF</i> .....	981
6.5 <i>A imunidade do art. 155, § 2º, X, “a”, da CF</i> .....	983

6.6	<i>A imunidade do art. 155, § 2º, X, “b”, da CF</i> .....	988
6.7	<i>A imunidade do art. 155, § 2º, X, “c”, da CF</i> .....	999
6.8	<i>A imunidade do art. 155, § 2º, X, “d”, da CF</i> .....	1001
6.9	<i>A imunidade do art. 155, § 3º, da CF</i> .....	1007
6.10	<i>A imunidade do art. 156, II, “in fine”, da CF</i> .....	1011
6.11	<i>A imunidade do art. 156, § 2º, I, da CF</i> .....	1013
6.12	<i>A imunidade do art. 184, § 5º, da CF</i> .....	1018
6.13	<i>A imunidade do art. 195, § 7º, da CF</i> .....	1018
7.	<b>As imunidades e os deveres instrumentais tributários</b> .....	1049

### Capítulo X – Isenções Tributárias

1.	Observações introdutórias .....	1050
2.	Conceito .....	1055
2.1	<i>Isenção como “dispensa legal do pagamento do tributo”</i> .....	1055
2.2	<i>Isenção como “hipótese de não incidência tributária, legalmente qualificada”</i> .....	1056
2.3	<i>Posição de Paulo de Barros Carvalho</i> .....	1059
2.4	<i>Novas ideias</i> .....	1065
3.	Competência para isentar, no Brasil .....	1067
3.1	<i>Isenções concedidas por lei ordinária</i> .....	1068
3.2	<i>Isenções concedidas por lei complementar</i> .....	1074
3.3	<i>Isenções concedidas por meio de tratados internacionais</i> .....	1076
3.4	<i>Isenções concedidas por decreto legislativo estadual ou do Distrito Federal (ICMS)</i> .....	1079
3.5	<i>Revogação de isenção tributária e anterioridade</i> .....	1082
4.	Questões paralelas .....	1082
4.1	<i>Modalidades de isenções tributárias</i> .....	1082
4.1.1	<i>Isenções transitórias e permanentes. Consequências jurídicas de sua revogação</i> .....	1082
4.1.2	<i>Isenções condicionais e incondicionais</i> .....	1084
4.1.3	<i>Isenções condicionais, com prazo certo. Consequências jurídicas de sua revogação</i> .....	1087
4.2	<i>O campo de incidência das leis isentivas</i> .....	1103
4.3	<i>Isenções de ICMS, concedidas por lei complementar, antes do advento da atual Constituição. Seu desaparecimento</i> .....	1106
5.	<b>Isenção, remissão e anistia tributárias. Suas diferenças jurídicas</b> .....	1108
6.	<b>Conclusão</b> .....	1111

### Capítulo XI – Normas Gerais em Matéria de Legislação Tributária

1.	<b>Introdução</b> .....	1112
----	-------------------------	------

2. A Constituição e as normas gerais em matéria de legislação tributária.....	1115
2.1 <i>Os prazos de decadência e prescrição das “contribuições previdenciárias”</i> .....	1137
2.2 <i>O tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte</i> .....	1141
3. O caráter declaratório das normas gerais em matéria de legislação tributária .....	1145
4. O alcance das normas gerais em matéria de legislação tributária .....	1147
5. Novos argumentos .....	1151
5.1 <i>Conflitos de competência tributária. Como as normas gerais em matéria de legislação tributária devem evitá-los</i> .....	1158
6. O Código Tributário Nacional e as normas gerais em matéria de legislação tributária .....	1160
7. Outras leis complementares tributárias .....	1164
7.1 <i>A lei complementar prevista no art. 148 da CF</i> .....	1165
7.2 <i>A lei complementar prevista (implicitamente) no art. 150, VI, “c”, da CF</i> .....	1165
7.3 <i>A lei complementar prevista (implicitamente) no art. 150, § 5º, da CF</i> .....	1166
7.4 <i>A lei complementar prevista no art. 153, VII, da CF</i> .....	1170
7.5 <i>A lei complementar prevista (implicitamente) no art. 153, § 2º, II, da CF</i> .....	1170
7.6 <i>A lei complementar prevista no art. 154, I, da CF</i> .....	1171
7.7 <i>A lei complementar prevista no art. 155, § 1º, III, da CF</i> .....	1171
7.8 <i>A lei complementar prevista no art. 155, § 2º, XII, da CF</i> .....	1173
7.9 <i>A lei complementar prevista no art. 156, III, da CF</i> .....	1186
7.10 <i>A lei complementar prevista no art. 156, § 3º, I, da CF</i> .....	1196
7.11 <i>A lei complementar prevista no art. 156, § 3º, II, da CF</i> .....	1200
7.12 <i>A lei complementar prevista no art. 156, § 3º, III, da CF</i> .....	1206
7.13 <i>A lei complementar prevista no art. 195, § 4º, da CF</i> .....	1208
7.14 <i>A lei complementar prevista (implicitamente) no art. 195, § 7º, da CF</i> .....	1208
7.15 <i>A lei complementar prevista no art. 195, § 11, da CF</i> .....	1209
7.16 <i>A lei complementar prevista no art. 2º da EC 3/1993</i> .....	1210
8. Lei complementar estadual veiculadora de “normas gerais em matéria de legislação tributária”. Sua possibilidade .....	1210
9. Últimas considerações .....	1212
<b>Capítulo XII – Conclusões</b> .....	1213
<b>Bibliografia</b> .....	1235

<b><i>Índice de artigos de lei citados</i></b> .....	1261
<b><i>Índice remissivo de autores</i></b> .....	1289
<b><i>Índice alfabético-remissivo</i></b> .....	1303