

Regina Helena Costa

CURSO DE  
**DIREITO**  
**TRIBUTÁRIO**

CONSTITUIÇÃO E CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

13ª edição  
2023

saraiva  jur



Av. Paulista, 991, Edifício CYK, 4º andar  
Bela Vista – São Paulo – SP – CEP 01310-100

**SAC** | sac.sets@saraivaeducacao.com.br

**Diretoria executiva** Flávia Alves Bravin  
**Diretoria editorial** Ana Paula Santos Matos  
**Gerência de produção e projetos** Fernando Penteado  
**Gerência editorial** Thais Cassoli Reato César

**Novos projetos** Aline Darcy Flôr de Souza  
Dalila Costa de Oliveira

**Edição** Jeferson Costa da Silva (coord.)  
Iris Ferrão

**Design e produção** Daniele Debora de Souza (coord.)  
Flavio Teixeira Quarazemin  
Camilla Felix Cianelli Chaves  
Claudirene de Moura Santos Silva  
Deborah Mattos  
Lais Soriano  
Tiago Dela Rosa

**Planejamento e projetos** Cintia Aparecida dos Santos  
Daniela Maria Chaves Carvalho  
Emily Larissa Ferreira da Silva  
Kelli Priscila Pinto

**Diagramação** Rafael Cancio Padovan

**Revisão** Bernardete Mauricio

**Capa** Tiago Dela Rosa

**Produção gráfica** Marli Rampim

**Impressão e acabamento** Sergio Luiz Pereira Lopes  
Bartira

DADOS INTERNACIONAIS DE CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO (CIP)  
VAGNER RODOLFO DA SILVA - CRB-8/9410

C837c Costa, Regina Helena

Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional / Regina Helena Costa. - 13. ed. - São Paulo : SaraivaJur, 2023.

504 p.

ISBN: 978-85-5382-752-9 (impresso)

1. Direito. 2. Direito Tributário. 3. Constituição. 4. Código Tributário Nacional. I. Título.

2022-3276 CDD 341.39  
ODU 34:336.2

Índices para catálogo sistemático:

1. Direito Tributário 341.39  
2. Direito Tributário 34:336.2

**Data de fechamento da edição: 7-11-2022**

Dúvidas? Acesse [www.saraivaeducacao.com.br](http://www.saraivaeducacao.com.br)

Nenhuma parte desta publicação poderá ser reproduzida por qualquer meio ou forma sem a prévia autorização da Saraiva Educação. A violação dos direitos autorais é crime estabelecido na Lei n. 9.610/98 e punido pelo art. 184 do Código Penal.

COD. OBRA 713381 CL 608047 CAE 818233

# Sumário

<i>Sobre a Autora</i> .....	V
<i>Apresentação</i> .....	VII
<i>Abreviaturas</i> .....	IX
<i>Nota à 13ª edição</i> .....	XIX
<i>Nota à 12ª edição</i> .....	XXI
<i>Nota à 11ª edição</i> .....	XXIII
<i>Nota à 10ª edição</i> .....	XXV
<i>Nota à 9ª edição</i> .....	XXVII
<i>Nota à 8ª edição</i> .....	XXIX
<i>Nota à 7ª edição</i> .....	XXXI
<i>Nota à 6ª edição</i> .....	XXXIII
<i>Nota à 5ª edição</i> .....	XXXV
<i>Nota à 4ª edição</i> .....	XXXVII
<i>Nota à 3ª edição</i> .....	XXXIX
<i>Nota à 2ª edição</i> .....	XLI

## **Parte I – Fundamentos do Direito Tributário**

1. A Tributação e os Direitos Fundamentais.....	3
1.1. conceito de tributação.....	3
1.2. Tributação e direitos fundamentais.....	4
1.3. Escorço histórico da tributação.....	7
2. Perfil do Direito Tributário.....	10
2.1. Conceito e objeto.....	10
2.2. Autonomia.....	10
2.3. Relacionamento com outros ramos do direito.....	12
3. Fontes do Direito Tributário.....	15
3.1. Conceito e espécies.....	15
3.2. Fontes legislativas.....	15
3.2.1. Constituição da República.....	15
3.2.2. Lei complementar.....	18

3.2.3. Lei ordinária.....	22
3.2.4. Medida provisória .....	22
3.2.5. Decreto legislativo.....	24
3.2.6. Resolução.....	24
3.3. Atos administrativos normativos .....	25
3.3.1. Decretos .....	25
3.3.2. Instruções.....	26
3.4. Jurisprudência.....	27
3.5. Doutrina .....	28

## **Parte II – Sistema Constitucional Tributário**

1. A Disciplina Constitucional da Tributação.....	31
1.1. O Sistema Tributário Nacional.....	31
1.2. Normas tributárias fora do capítulo do Sistema Tributário Nacional.....	35
1.3. As alterações promovidas por emendas constitucionais.....	37
2. Competência Tributária.....	40
2.1. Conceito e características.....	40
2.2. Repartição de competências tributárias .....	42
2.3. Fiscalidade, Extrafiscalidade e Parafiscalidade .....	45
2.4. Bitributação e Bis in Idem .....	47
3. Limitações ao Poder de Tributar.....	48
3.1. Considerações gerais.....	48
3.2. Princípios constitucionais .....	49
3.2.1. Princípios gerais com especial repercussão no âmbito tributário.....	51
3.2.1.1. Segurança jurídica.....	51
3.2.1.2. Dignidade da pessoa humana .....	52
3.2.1.3. Isonomia .....	53
3.2.1.4. Legalidade.....	54
3.2.1.5. Princípio republicano.....	55
3.2.1.6. Princípios federativo e da autonomia municipal .....	55
3.2.1.7. Moralidade .....	56
3.2.1.8. Supremacia do interesse público sobre o particular .....	57
3.2.1.9. Função social da propriedade .....	57
3.2.2. Princípios específicos.....	58
3.2.2.1. Legalidade tributária.....	59
3.2.2.2. Anterioridade da lei tributária: genérica, especial e nona- gesimal .....	61
3.2.2.3. Irretroatividade da lei tributária.....	65
3.2.2.4. Praticabilidade tributária.....	66

3.2.2.5.	Não obstância do exercício de direitos fundamentais por via da tributação .....	68
3.2.2.6.	Generalidade da tributação .....	69
3.2.2.7.	Capacidade contributiva.....	70
3.2.2.8.	Solidariedade contributiva .....	72
3.2.2.9.	Vedação da utilização de tributo com efeito de confisco .....	74
3.2.2.10.	Não limitação ao tráfego de pessoas e bens .....	75
3.2.2.11.	Uniformidade geográfica, vedação da tributação diferenciada da renda das obrigações da dívida pública e da remuneração dos servidores e vedação à isenção heterônoma .....	76
3.2.2.12.	Não diferenciação tributária entre bens e serviços em razão de sua procedência ou destino.....	77
3.3.	Imunidades.....	78
3.3.1.	Conceito.....	78
3.3.2.	Classificação .....	79
3.3.3.	Imunidades genéricas .....	81
3.3.3.1.	Imunidade recíproca .....	83
3.3.3.2.	Templos de qualquer culto .....	84
3.3.3.3.	Imunidades contidas no art. 150, VI, c.....	85
3.3.3.3.1.	Partidos políticos e suas fundações .....	89
3.3.3.3.2.	Entidades sindicais de trabalhadores .....	90
3.3.3.3.3.	Instituições de educação e de assistência social.....	91
3.3.3.4.	Livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão ....	98
3.3.3.5.	Fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.....	100
3.3.4.	Imunidades específicas .....	100
4.1.	Conceito constitucional de tributo.....	105
4.2.	Definição legal .....	105
4.3.	Espécies.....	108
4.3.1.	Impostos.....	110
4.3.1.1.	Classificação dos impostos .....	112
4.3.2.	Taxas.....	114
4.3.2.1.	Taxa de polícia .....	115
4.3.2.2.	Taxa de serviço.....	117
4.3.2.3.	Pedágio.....	119
4.3.2.4.	Taxa e tarifa .....	120
4.3.3.	Contribuição de melhoria .....	123
4.3.4.	Empréstimo compulsório.....	126

4.3.5. Contribuições.....	128
4.3.5.1. Contribuições sociais.....	130
4.3.5.2. Contribuições interventivas (CIDEs).....	133
4.3.5.3. Contribuições no interesse de categorias profissionais ou econômicas.....	138
4.3.5.4. Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública.....	139

### **Parte III – O CTN e Suas Normas Gerais**

1. O Papel do Código Tributário Nacional.....	143
2. Capacidade Tributária Ativa.....	147
3. Legislação Tributária: Vigência, Interpretação, Integração e Aplicação.....	150
3.1. Legislação tributária.....	150
3.2. Vigência: conceito.....	154
3.2.1. Vigência no tempo.....	155
3.2.2. Vigência no espaço.....	156
3.3. Interpretação e seus métodos.....	157
3.4. Integração da legislação tributária.....	164
3.5. Aplicação da legislação tributária.....	166
4. Obrigação Tributária.....	170
4.1. Obrigação tributária: principal e acessória.....	170
4.2. A dissensão doutrinária.....	171
4.3. Relação jurídica sancionatória.....	175
4.4. Críticas.....	175
5. Fato Gerador.....	177
5.1. Fato gerador: conceito.....	177
5.2. A disciplina do CTN.....	178
5.3. A hipótese de incidência tributária e seus aspectos.....	184
5.3.1. Antecedente: aspectos material, espacial e temporal.....	185
5.3.2. Consequente: aspecto pessoal.....	186
5.3.2.1. Sujeito ativo.....	187
5.3.2.2. Sujeição passiva tributária: considerações gerais.....	188
5.3.2.3. Solidariedade.....	190
5.3.2.4. Capacidade tributária passiva.....	192
5.3.2.5. Domicílio tributário.....	194
5.3.3. Sujeição passiva indireta ou responsabilidade no CTN.....	195

5.3.3.1.	Sucessão.....	198
5.3.3.2.	Responsabilidade em sentido estrito.....	202
5.3.3.3.	Substituição .....	205
5.3.3.4.	Nossa opinião.....	208
5.4.	Consequente: aspecto quantitativo .....	209
6.	Crédito Tributário e Lançamento .....	213
6.1.	Crédito tributário: conceito .....	213
6.2.	Lançamento: conceito, natureza jurídica e eficácia.....	214
6.2.1.	Critérios para o lançamento .....	218
6.2.2.	Modalidades .....	222
6.2.3.	O lançamento por homologação e suas peculiaridades .....	225
7.	Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário.....	230
7.1.	Considerações gerais .....	230
7.2.	Hipóteses .....	233
7.2.1.	Moratória.....	233
7.2.2.	Depósito do montante integral.....	235
7.2.3.	Reclamações e recursos administrativos.....	238
7.2.4.	Concessão de medida liminar em mandado de segurança ou em outra ação, ou de tutela antecipada .....	238
7.2.5.	Parcelamento.....	240
8.	Extinção do Crédito Tributário.....	243
8.1.	Introdução .....	243
8.2.	Pagamento e suas modalidades: considerações gerais.....	245
8.2.1.	Imputação do pagamento.....	248
8.2.2.	Consignação em pagamento .....	249
8.2.3.	Pagamento indevido e restituição do indébito .....	250
8.2.4.	Conversão de depósito em renda.....	257
8.2.5.	Pagamento antecipado e homologação do lançamento .....	258
8.2.6.	Dação em pagamento .....	258
8.3.	Compensação.....	259
8.4.	Transação .....	262
8.5.	Remissão.....	263
8.6.	Decadência .....	265
8.7.	Prescrição .....	268
8.8.	Decisão administrativa irreformável .....	270
8.9.	Decisão judicial passada em julgado .....	271
9.	Exclusão do Crédito Tributário.....	273

9.1. Considerações gerais .....	273
9.2. Isenção: perfil constitucional .....	274
9.2.1. Isenção e imunidade .....	275
9.2.2. Espécies de isenções .....	277
9.2.3. A disciplina do Código Tributário Nacional .....	277
9.2.4. Isenção e alíquota zero .....	280
9.3. Anistia .....	281
10. Infrações e Sanções Tributárias .....	284
10.1. A relação sancionatória .....	284
10.2. Modalidades de sanções tributárias .....	284
10.3. Sanções políticas .....	285
10.4. Princípios gerais do direito sancionador .....	286
10.5. A disciplina do Código Tributário Nacional .....	289
10.6. Denúncia espontânea .....	291
11. Garantias e Privilégios do Crédito Tributário .....	295
11.1. Conceitos .....	295
11.2. A disciplina do Código Tributário Nacional .....	296
12. Administração Tributária .....	305
12.1. Conceito de Administração Tributária e sua disciplina constitucional .....	305
12.2. A disciplina do Código Tributário Nacional .....	307
12.2.1. Fiscalização .....	307
12.2.2. Dívida ativa .....	318
12.2.3. Certidões negativas .....	322

## **Parte IV – Impostos em Espécie**

1. Impostos Federais .....	329
1.1. A competência da União em matéria de impostos .....	329
1.2. Imposto de Importação .....	330
1.2.1. Perfil constitucional .....	330
1.2.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	331
1.3. Imposto de exportação .....	333
1.3.1. Perfil constitucional .....	333
1.3.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	334
1.4. Imposto sobre a Renda – IR .....	337
1.4.1. Perfil constitucional .....	337
1.4.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	339
1.4.3. Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF .....	341

1.4.4. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ .....	344
1.5. Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI .....	346
1.5.1. Perfil constitucional .....	346
1.5.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	349
1.6. Imposto sobre Operações Financeiras – IOF .....	352
1.6.1. Perfil constitucional .....	352
1.6.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	353
1.7. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR.....	356
1.7.1. Perfil constitucional .....	356
1.7.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	357
1.8. Imposto sobre grandes fortunas – IGF .....	361
1.8.1. Perfil constitucional .....	361
2. Impostos Estaduais .....	362
2.1.A competência dos Estados-Membros e do Distrito Federal em matéria de impostos.....	362
2.2.Imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens e direitos – ITCMD.....	362
2.2.1. Perfil constitucional .....	362
2.2.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	364
2.3.Imposto sobre operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS.....	365
2.3.1. Considerações gerais.....	365
2.3.2. Perfil constitucional .....	366
2.3.3. O papel da lei complementar.....	370
2.3.4. Aspectos da hipótese de incidência .....	372
2.4. Imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA.....	377
2.4.1. Perfil constitucional .....	377
2.4.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	378
3. Impostos Municipais.....	381
3.1.A competência dos Municípios em matéria de impostos.....	381
3.2.Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU .....	381
3.2.1. Perfil constitucional .....	381
3.2.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	386
3.3. Imposto sobre transmissão de bens imóveis – ITBI.....	388
3.3.1. Perfil constitucional .....	388
3.3.2. Aspectos da hipótese de incidência .....	390

3.4. Imposto sobre prestações de serviços de quaisquer natureza – ISSQN.....	392
3.4.1. Perfil constitucional .....	392
3.4.2. O papel da lei complementar .....	393
3.4.3. Aspectos da hipótese de incidência .....	396

## **Parte V – Noções sobre as Relações Processuais em Matéria Tributária**

1. Considerações Gerais .....	403
1.1. Introdução: existe um “processo tributário”? .....	403
1.2. Algumas palavras sobre o controle de constitucionalidade em matéria tributária .....	405
2. Aspectos do Processo Administrativo Tributário.....	410
2.1. Introdução.....	410
2.2. A processualidade no plano constitucional .....	410
2.3. Objeto do processo administrativo tributário .....	413
2.4. Fases do processo administrativo tributário.....	413
2.5. A consulta.....	415
2.6. Perspectivas.....	415
3. Aspectos das Ações Judiciais Utilizadas pelos Sujeitos das Relações Tributárias.....	418
3.1. Considerações iniciais .....	418
3.2. Tutela de urgência em matéria tributária .....	418
3.3. Ações do sujeito passivo contra o Fisco .....	419
3.3.1. Mandado de segurança.....	419
3.3.2. Ações anulatória e declaratória do indébito tributário .....	420
3.3.3. Ação de repetição do indébito .....	421
3.3.4. Ação de compensação.....	422
3.4. Ações do Fisco contra o sujeito passivo .....	423
3.4.1. Medida cautelar fiscal .....	423
3.4.2. Execução fiscal .....	424

## **Parte VI – Outros Temas**

1. Necessidade de Alterações no Imposto sobre a Renda de Pessoa Física .....	431
2. Ação Civil Pública em Matéria Tributária.....	433
3. Repercussão Geral em Matéria Tributária: Breves Reflexões.....	440
<i>Referências Bibliográficas</i> .....	449
<i>Índice Alfabético-Remissivo</i> .....	455