

HUGO DE BRITO MACHADO

# COMENTÁRIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Artigos 1º a 95

3ª Edição

Volume I

SÃO PAULO  
EDITORA ATLAS S.A. – 2015

© 2002 by Editora Atlas S.A.

1, ed. 2003; 2. ed. 2007; 3. ed. 2015



Composição: Lino-Jato Editoração Gráfica

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

Machado, Hugo de Brito  
Comentários ao código tributário nacional /  
Hugo de Brito Machado. – 3. ed. – São Paulo : Atlas, 2015.

ISBN 978-85-97-00030-6 (Volume I)

ISBN 978-85-97-00031-3 (PDF)

1. Direito tributário – Legislação – Brasil I. Título.

02-4744

CDU-34:336.2(81) (094.46)

**Índices para catálogo sistemático:**

1. Brasil : Código tributário comentado 34:336.2(81) (094.46)

2. Código tributário : Comentários : Brasil 34:336.2(81) (094.46)

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – É proibida a reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio. A violação dos direitos de autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

Depósito legal na Biblioteca Nacional conforme Lei nº 10.994,  
de 14 de dezembro de 2004.

Impresso no Brasil/*Printed in Brazil*



Editora Atlas S.A.  
Rua Conselheiro Nébias, 1384  
Campos Elísios  
01203 904 São Paulo SP  
011 3357 9144  
atlas.com.br



# SUMÁRIO

*Apresentação*, xxix

DISPOSIÇÃO PRELIMINAR, 1

Art. 1º, 1

*Comentários*

1 Fundamento da Lei nº 5.172/66, 1

2 Natureza jurídica do Código Tributário Nacional, 2

**LIVRO PRIMEIRO – SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL, 5**

**Título I – Disposições Gerais, 7**

Art. 2º, 7

*Comentários*

1 Simplex enunciado indicativo, 7

2 Constituição Federal e suas emendas, 8

2.1 Poder constituinte e poder reformador, 8

2.2 Destinatário das garantias constitucionais, 10

3 Leis complementares, 26

3.1 Conceito e posição hierárquica, 26

3.2 Duas importantes manifestações normativas, 33

3.3 Nossas leis complementares e as leis orgânicas do direito europeu, 35

3.4 Processo especial de produção e sujeitos deste, 37

- 3.5 Questão do fundamento de validade, 39
- 3.6 Papel da lei complementar em matéria tributária, 40
- 4 Resoluções do Senado Federal, 42
- 5 Leis federais, 42
- 6 Constituições e leis estaduais, 43
- 7 Leis municipais, 43
- 8 Espécies normativas e direito intertemporal, 44
  - 8.1 Validade da norma, 44
  - 8.2 Verificação de validade e direito intertemporal, 44
  - 8.3 Exemplos esclarecedores, 45
  - 8.4 O Código Tributário Nacional como lei complementar, 46
  - 8.5 Nossas conclusões a respeito da identidade específica da lei complementar, 47

Art. 3º, 49

*Comentários*

- 1 Definição legal de tributo, 49
  - 1.1 Natureza e utilidade das definições legais ou normativas, 49
  - 1.2 Tributo como categoria de Direito Positivo, 50
- 2 Análise dos elementos da definição, 51
  - 2.1 Prestação pecuniária, 51
  - 2.2 Compulsória, 53
  - 2.3 Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, 55
  - 2.4 Que não constitua sanção de ato ilícito, 60
  - 2.5 Instituída em lei, 73
  - 2.6 Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, 83

Art. 4º, 93

*Comentários*

- 1 Natureza jurídica, 93
- 2 Natureza jurídica específica do tributo, 93
- 3 Tributo e empréstimo compulsório, 95
- 4 Contribuições sociais e empréstimo compulsório, 95
- 5 Inconstitucionalidade da destinação, 98
- 6 Norma de efeito didático, 99
- 7 Insuficiência do critério distintivo, 100
- 8 Limites do tributo, 100
  - 8.1 Limites genéricos, 100
  - 8.2 Limites das taxas, 101
  - 8.3 Limites das contribuições, 101

**Art. 5º, 102***Comentários*

- 1 Espécies de tributo, 102
  - 1.1 Três espécies indicadas no Código, 102
  - 1.2 Contribuições sociais, 103
- 2 Empréstimos compulsórios, 110
  - 2.1 Inclusão no sistema tributário nacional, 110
  - 2.2 Categoria autônoma, 111

**Título II – Competência Tributária, 112****CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS, 112****Art. 6º, 112***Comentários*

- 1 Poder de tributar, 112
  - 1.1 Soberania estatal, 112
  - 1.2 Tributação e consentimento, 113
  - 1.3 Origem da tributação, 113
  - 1.4 Finalidade do tributo e do Direito Tributário, 114
- 2 Tributação e direito, 114
  - 2.1 Tributo e interesse público, 114
  - 2.2 Relação de poder e relação jurídica, 115
- 3 Poder e competência, 116
  - 3.1 Competência como poder juridicamente delimitado, 116
  - 3.2 Exercício da competência tributária, 116
  - 3.3 Capacidade tributária, 118
- 4 Discriminação constitucional de rendas tributárias, 118
  - 4.1 Duas técnicas que se completam, 118
  - 4.2 Atribuição constitucional de competência, 119
  - 4.3 Distribuição de receitas, 119
  - 4.4 Conselhos de representantes, 120
  - 4.5 Partilha de todos os tributos arrecadados pela União, 120

**Art. 7º, 122***Comentários*

- 1 Indelegabilidade da competência tributária, 122
  - 1.1 Fundamento da norma, 122
  - 1.2 Delegação de funções da Administração Tributária, 123
  - 1.3 Revogação, 125
- 2 Encargo de receber e função de arrecadar tributo, 125
  - 2.1 Contradição aparente, 125
  - 2.2 Cometimento permitido, 126

Art. 8º, 127

*Comentários*

- 1 Competência tributária como parcela do poder de tributar, 127
- 2 Delegação da competência tributária, 128

CAPÍTULO II – LIMITAÇÕES DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA, 129

*Seção I – Disposições gerais, 129*

Art. 9º, 129

*Comentários*

- 1 Limitações da competência tributária, 130
- 2 Limitações constitucionais e o Código Tributário Nacional, 132
  - 2.1 Disposições meramente explicitantes, 132
  - 2.2 Instituição ou aumento de tributos. Ressalvas, 132
  - 2.3 Anterioridade da lei tributária, 133
  - 2.4 Tributo com efeito confiscatório, 134
- 3 Tributo com efeito de confisco, 137
  - 3.1 Dificuldades do tema, 137
  - 3.2 Imposto sobre o patrimônio, 139
  - 3.3 Imposto sobre a renda e confisco, 140
  - 3.4 Tributo confiscatório, direito de propriedade e empresa privada, 142
  - 3.5 Proibição expressa do tributo confiscatório, 143
  - 3.6 Natureza confiscatória das multas, 144
  - 3.7 As multas e o princípio da proporcionalidade, 148
- 4 Limitações ao tráfego interestadual e intermunicipal. O pedágio, 149
  - 4.1 Norma da vigente Constituição, 149
  - 4.2 Imunidades genéricas, 150
  - 4.3 Imunidade recíproca, 151
- 5 Limitações constitucionais e lei complementar, 174

Art. 10, 176

*Comentários*

- 1 Uniformidade nacional do tributo federal, 176
  - 1.1 Uniformidade do tributo federal na Constituição de 1988, 176
  - 1.2 Incentivos fiscais federais, 176
- 2 Uniformidade e tributação da renda, 177
- 3 Poder de isentar, 178
- 4 Isenções mediante tratados internacionais, 178

## Art. 11, 180

*Comentários*

- 1 Fundamento na vigente Constituição, 180
- 2 Liberdade de importar e exportar entre Estados e Municípios, 180
- 3 Bens de procedência estrangeira, 181

*Seção II – Disposições especiais*, 183

## Art. 12, 183

*Comentários*

- 1 Fundamento constitucional, 183
  - 1.1 Quanto à extensão da imunidade recíproca às autarquias, 183
  - 1.2 Quanto à não abrangência de atividade econômica, 183

## Art. 13, 185

*Comentários*

- 1 Imunidade recíproca e serviços concedidos, 185
  - 1.1 Exclusão dos serviços concedidos, 185
  - 1.2 Poder concedente e regime tributário do serviço concedido, 186
- 2 Isenção tributária para serviços concedidos, 186

## Art. 14, 187

*Comentários*

- 1 Imunidade condicionada, 187
  - 1.1 Requisito essencial: ausência de fins lucrativos, 187
  - 1.2 Requisitos da lei, 188
- 2 Requisitos da imunidade no Código Tributário Nacional, 192
  - 2.1 O Código Tributário Nacional como lei complementar, 192
  - 2.2 Requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional e a Constituição vigente, 192
- 3 Natureza permanente da imunidade, 198
  - 3.1 Ausência de limitação temporal, 198
  - 3.2 Possibilidade de suspensão, 199
- 4 Suspensão da imunidade, 199
  - 4.1 Causa da suspensão, 199
  - 4.2 Processo de suspensão, 199

## Art. 15, 209

*Comentários*

- 1 Empréstimos compulsórios, 209
  - 1.1 Fundamento constitucional, 209

- 1.2 Natureza jurídica, 210
- 2 Espécies de empréstimo compulsório, 217
  - 2.1 Classificação pelo fundamento, 217
  - 2.2 Empréstimo compulsório para despesas extraordinárias, 218
  - 2.3 Empréstimo compulsório para investimentos, 218
- 3 Garantias do contribuinte, 219
  - 3.1 Legalidade qualificada e caráter excepcional, 219
  - 3.2 Aplicação vinculada, 219
  - 3.3 Previsão legal do prazo e das condições de restituição, 220
  - 3.4 Impedimento pela inadimplência, 220

### **Título III – Impostos, 222**

#### **CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS, 222**

Art. 16, 222

##### *Comentários*

- 1 Especificidade do imposto, 222
- 2 Funções do imposto, 223
  - 2.1 Funções fiscal e extrafiscal, 223
  - 2.2 Função extrafiscal do imposto e fins do Estado, 224
  - 2.3 Função extrafiscal do imposto e redistribuição da riqueza, 225
  - 2.4 Imposto e educação, 226
- 3 Classificação dos impostos, 228
  - 3.1 Classificações úteis e inúteis, 228
  - 3.2 Federal, estadual e municipal, 230
  - 3.3 Fixo, graduado, proporcional, progressivo e regressivo, 230
  - 3.4 Direto e indireto, 231
  - 3.5 Neutro e seletivo, 232
  - 3.6 Pessoal e real, 233
  - 3.7 Cumulativo e não cumulativo, 234
  - 3.8 Sobre o patrimônio, a renda, a produção, a circulação e o consumo, 234
  - 3.9 Ordinário e extraordinário, 235

Art. 17, 236

##### *Comentários*

- 1 Fundamento constitucional, 236
- 2 Questão da competência constitucional, 236
- 3 Não recepção em vez de revogação, 237
- 4 Código Tributário Nacional e limitações da competência tributária, 238



Art. 18, 239

*Comentários*

- 1 Fundamento na Constituição Federal de 1988, 239
- 2 Territórios federais e seus municípios, 239

CAPÍTULO II – IMPOSTOS SOBRE O COMÉRCIO EXTERIOR, 241

*Seção I – Imposto sobre a importação, 241*

Art. 19, 241

*Comentários*

- 1 Fato gerador e âmbito constitucional do tributo, 241
- 2 Imposto de importação, 241
  - 2.1 Competência, 241
  - 2.2 Função, 242
  - 2.3 Âmbito constitucional, 243
  - 2.4 Fato gerador, 244
  - 2.5 Questão de direito intertemporal, 247
- 3 Literalismo e incoerência, 257
  - 3.1 Incoerência amparada pelo literalismo, 257
  - 3.2 Incoerência flagrante, 259

Art. 20, 261

*Comentários*

- 1 Alíquotas, 261
  - 1.1 Conceito, 261
  - 1.2 Espécies: específica e *ad valorem*, 262
  - 1.3 Alíquotas fixas e variáveis, 263
  - 1.4 Tributos proporcionais, progressivos e regressivos, 263
- 2 Base de cálculo do imposto de importação, 264
  - 2.1 Impraticabilidade da norma do art. 20, 264
  - 2.2 Possível revogação do art. 20, 265
  - 2.3 Valor da transação, 265
  - 2.4 Pauta de valores e *dumping*, 266
- 3 Retenção dos bens importados e defesa do importador, 267
  - 3.1 Procedimentos ilícitos do Fisco, 267
  - 3.2 Conferência aduaneira e valoração aduaneira, 267
  - 3.3 Cabimento do mandado de segurança, 268
  - 3.4 O procedimento lícito da autoridade, 268

## Art. 21, 269

*Comentários*

- 1 Fundamento constitucional, 269
- 2 Faculdade de alterar as alíquotas do imposto, 269
  - 2.1 Considerações iniciais, 269
  - 2.2 Atos administrativos e liberdade do agente que os pratica, 270
  - 2.3 Motivação dos atos administrativos, 270
  - 2.4 Motivação dos atos tributários, 284
  - 2.5 Conclusões, 287
- 3 Estabelecimento de limites e condições, 287
  - 3.1 Exigência de lei complementar, 287
  - 3.2 Conteúdo da lei, 288
  - 3.3 Fundamentação do ato administrativo de alteração de alíquotas, 289
- 4 Pretexto fazendário, 290
  - 4.1 Fim extrafiscal do tributo, 290
  - 4.2 Fim extrafiscal e legalidade, 290
  - 4.3 Extrafiscalidade e irretroatividade da lei, 291
  - 4.4 Chancela do Supremo Tribunal Federal, 292

## Art. 22, 293

*Comentários*

- 1 Contribuinte e lei complementar, 293
- 2 Contribuinte do imposto de importação, 293
  - 2.1 Importador, 293
  - 2.2 Importador por equiparação legal, 294
  - 2.3 Arrematante, 294

*Seção II – Imposto sobre a exportação, 296*

## Art. 23, 296

*Comentários*

- 1 Competência e função, 296
  - 1.1 Competência, 296
  - 1.2 Função, 296
- 2 Âmbito constitucional e fato gerador, 297
  - 2.1 Distinção entre fato gerador e âmbito constitucional, 297
  - 2.2 Âmbito constitucional do imposto de exportação, 297
  - 2.3 Fato gerador do imposto de exportação, 298

## Art. 24, 303

*Comentários*

- 1 Base de cálculo do imposto de exportação, 303
  - 1.1 Base de cálculo e alíquota, 303
  - 1.2 Alíquotas fixa e *ad valorem*, 303
  - 1.3 Preço normal e pauta de valores, 303
- 2 Reforço ao princípio da legalidade, 304
  - 2.1 Flexibilização apenas das alíquotas, 304
  - 2.2 Restrição ao poder normativo, 304
- 3 Tratados internacionais, 305

## Art. 25, 306

*Comentários*

- 1 Norma pouco compreendida, 306
- 2 Norma aparentemente desnecessária, 307

## Art. 26, 308

*Comentários*

- 1 Finalidade extrafiscal, 308
- 2 Regime idêntico ao do imposto de importação, 308

## Art. 27, 309

*Comentários*

- 1 Exportador, 309
- 2 Exportador por equiparação legal, 309

## Art. 28, 310

*Comentários*

- 1 Confirmação da função extrafiscal, 310
- 2 Subsistência da vinculação em face da Constituição Federal de 1988, 310

## CAPÍTULO III – IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÔNIO E A RENDA, 313

*Seção I – Imposto sobre a propriedade territorial rural, 313*

## Art. 29, 313

*Comentários*

- 1 Conceito de imóvel, 313
  - 1.1 Imóveis no Código Civil de 1916, 313
  - 1.2 Imóveis no novo Código Civil, 314
- 2 Implicações no direito tributário da nova definição de imóveis, 315
  - 2.1 Possível questionamento, 315

- 2.2 Persistência dos antigos conceitos, 315
- 3 Remissão à lei civil feita no Código Tributário Nacional, 316
  - 3.1 Significado das remissões, 316
  - 3.2 Remissão como simples atração de elementos definidores de conceitos, 316
  - 3.3 Matéria privativa de lei complementar, 317
- 4 Zona rural do município, 318
  - 4.1 Definição por exclusão, 318
  - 4.2 Critério geográfico e não critério de destinação, 318
  - 4.3 Imóvel rural por destinação com o restabelecimento do DL 57/66, 319
- 5 Propriedade, domínio útil e posse, 319

Art. 30, 321

*Comentários*

- 1 Valor fundiário, 321
- 2 Valor e não preço, 322

Art. 31, 323

*Comentários*

- 1 Contribuinte do ITR, 323
  - 1.1 Proprietário, 323
  - 1.2 Titular do domínio útil, 323
  - 1.3 Possuidor a qualquer título, 324

*Seção II – Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, 327*

Art. 32, 327

*Comentários*

- 1 Imposto sobre Propriedade Predial Territorial Urbana, 327
  - 1.1 Competência, 327
  - 1.2 Antecedentes, 328
  - 1.3 Importância da unificação, 328
  - 1.4 Função, 329
- 2 Âmbito constitucional e fato gerador, 330
  - 2.1 Constituição, lei complementar e lei ordinária, 330
  - 2.2 Âmbito constitucional, 330
  - 2.3 Fato gerador, 332
- 3 Seletividade e progressividade do IPTU, 335
  - 3.1 Conceito e função da seletividade, 335
  - 3.2 Conceito e função da progressividade, 336
  - 3.3 Progressividade e imposto real, 341

- 4 Progressividade do IPTU e EC 29, 342
  - 4.1 Normas da Constituição interpretadas pelo Supremo Tribunal Federal, 342
  - 4.2 Inconstitucionalidade da Emenda 29, 343
  - 4.3 Capacidade contributiva e imposto real, 344
  - 4.4 Vedação ao princípio da capacidade contributiva como cláusula pétrea, 346
  - 4.5 Progressividade e concentração da propriedade imobiliária, 347
  - 4.6 Aparente conflito com o princípio da isonomia, 348

#### Art. 33, 351

##### *Comentários*

- 1 Base de cálculo do IPTU, 351
  - 1.1 Valor venal, 351
  - 1.2 Exclusão dos móveis, 351
  - 1.3 Base de cálculo e legalidade, 352
  - 1.4 Fixação normativa. Plantas de valores, 353
  - 1.5 Exigência de publicação, 353
  - 1.6 Restrições administrativas ou desapropriação indireta, 354
- 2 Majoração da base de cálculo, 354
  - 2.1 Legalidade e anterioridade, 354
  - 2.2 Simples atualização monetária, 354

#### Art. 34, 357

##### *Comentários*

- 1 Contribuinte do IPTU, 357
- 2 Promitente comprador, 357
- 3 Inquilino, 358
  - 3.1 Relação tributária, 358
  - 3.2 Relação processual e legitimidade do inquilino, 359

#### *Seção III – Imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos, 364*

#### Art. 35, 364

##### *Comentários*

- 1 Competência e âmbito constitucional, 364
  - 1.1 Na Constituição anterior, 364
  - 1.2 Na Constituição de 1988, 365
  - 1.3 Âmbito constitucional do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis, 365
  - 1.4 Âmbito constitucional do imposto sobre doações e heranças, 365

- 2 Transmissão da propriedade como elemento do fato gerador, 366
  - 2.1 Distinção entre ITBI e IDH, 366
  - 2.2 No imposto sobre a transmissão de bens imóveis, 366
  - 2.3 No imposto sobre doações e heranças, 370
- 3 Cessão de direitos, 371
- 4 Conceitos de imóvel por natureza e por acessão física, 371
- 5 Alíquotas progressivas do IDH, 372
  - 5.1 Alíquotas progressivas, 372
  - 5.2 Fato gerador e base de cálculo, 372
  - 5.3 Base de cálculo e alíquota, 373
  - 5.4 IDH progressivo e capacidade contributiva, 374
  - 5.5 Prejuízo para os menos favorecidos, 374

Art. 36, 376

*Comentários*

- 1 Hipóteses de imunidade tributária, 376
  - 1.1 Na Emenda Constitucional nº 18, 376
  - 1.2 Na Constituição de 1988, 376
- 2 Operações societárias imunes e não incidência, 377
  - 2.1 Incorporação de bens para integralização de capital da pessoa jurídica, 377
  - 2.2 Fusão, 378
  - 2.3 Incorporação, 379
  - 2.4 Cisão, 379
  - 2.5 Extinção, 379
  - 2.6 Transformação como hipótese de não incidência pura e simples, 381
  - 2.7 Venda de ações, 381

Art. 37, 382

*Comentários*

- 1 Exclusão da imunidade ou da não incidência, 382
  - 1.1 Exceção e hierarquia das normas, 382
  - 1.2 Exceção à regra de imunidade, 383
  - 1.3 Hipóteses de incidência das normas excepcionais, 383
  - 1.4 Transmissão da totalidade dos bens da pessoa jurídica alienante, 384
- 2 Caracterização da preponderância, 386
  - 2.1 Definição de conceito, 386
  - 2.2 Definição legal da atividade preponderante, 386

## Art. 38, 388

*Comentários*

- 1 Base de cálculo do ITBI, 388
  - 1.1 Base de cálculo e fato gerador, 388
  - 1.2 Valor venal dos bens ou direitos, 388
- 2 Momento do fato e valor venal, 389
  - 2.1 Momento da avaliação, 389
  - 2.2 Objeto da avaliação, 389
- 3 Situações geradoras de controvérsias, 390
  - 3.1 Edificação em terreno objeto de promessa de compra e venda, 390
  - 3.2 Edificação em terreno objeto de promessa de permuta, 391
  - 3.3 Promessa de compra e venda com dação em pagamento, 392
  - 3.4 Edificação em terreno alheio sem qualquer contrato, 392
- 4 Conceitos de direito privado e coerência, 393

## Art. 39, 395

*Comentários*

- 1 Alteração que envolve impostos de transmissão, 395
- 2 Alíquotas do ITBI, 395
  - 2.1 Fundamento constitucional da limitação, 395
  - 2.2 Competência do legislador municipal, 396
  - 2.3 Progressividade e seletividade, 396
- 3 Alíquotas máximas do imposto sobre heranças e doações, 397

## Art. 40, 399

*Comentários*

- 1 ITBI como parcela do Imposto de Renda, 399
  - 1.1 Dedução do valor do Imposto de Renda, 399
  - 1.2 Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, 399
- 2 Fundamento constitucional e subsistência da norma, 400
  - 2.1 Fundamento constitucional, 400
  - 2.2 Subsistência da norma em face da Constituição Federal de 1988, 401

## Art. 41, 403

*Comentários*

- 1 Prevenção de conflito de competência, 403
- 2 Norma de competência em relação ao imposto estadual, 403

## Art. 42, 404

*Comentários*

- 1 Autonomia do legislador municipal, 404
- 2 Definição do contribuinte e pagamento antecipado, 404

*Seção IV – Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, 405*

## Art. 43, 405

*Comentários*

- 1 Conceito jurídico de renda, 405
  - 1.1 Conceitos doutrinários, 405
  - 1.2 Conceito legalista, 406
  - 1.3 Definição de renda e proventos de qualquer natureza, 409
  - 1.4 Conceitos jurídicos e supremacia constitucional, 410
- 2 Conceito de renda e supremacia constitucional, 410
  - 2.1 Conceito e sua definição, 410
  - 2.2 Conceito de renda na Constituição, 411
  - 2.3 Definição de renda no Código Tributário Nacional, 412
  - 2.4 Dispositivos inseridos pela LC nº 104/2001, 413
- 3 Conceito jurídico tributário de renda, 415
  - 3.1 Renda como acréscimo patrimonial, 415
  - 3.2 Renda e aquisição da disponibilidade, 418
  - 3.3 Unidade da renda, 424
  - 3.4 Renda e correção monetária, 425
  - 3.5 Omissão presumida de receita, 427
  - 3.6 Renda e indenização, 428
  - 3.7 Compensação de prejuízos acumulados, 429
- 4 Imposto de Renda e princípios da anterioridade e da irretroatividade, 430
  - 4.1 Fato gerador complexo e continuado, 430
  - 4.2 Fato gerador e anterioridade da lei tributária, 430
  - 4.3 Imposto de Renda na fonte, 430

## Art. 44, 432

*Comentários*

- 1 Base de cálculo do imposto de renda, 432
  - 1.1 Base de cálculo e hipótese de incidência, 432
  - 1.2 Montante real, arbitrado ou presumido, 433
  - 1.3 Montante arbitrado, 434
  - 1.4 Opção e retratação, 434
- 2 Questões concernentes à determinação do lucro real, 437
  - 2.1 Desconsideração da escrita contábil, 437
  - 2.2 Atraso na escrituração, 438



- 2.3 Despesas necessárias, 438
- 2.4 Depósitos para garantia do Juízo, 439
- 2.5 Imposto de Renda, 440
- 3 Questões concernentes ao imposto das pessoas físicas, 440
  - 3.1 Critério de determinação do acréscimo patrimonial, 440
  - 3.2 O mínimo isento, 441
  - 3.3 Rendimentos mensais acumulados, 441
  - 3.4 Outras questões correlatas, 445
  - 3.5 Acumulação em virtude de acordo com a fonte, 448

Art. 45, 449

*Comentários*

- 1 Contribuinte no Imposto de Renda, 449
  - 1.1 Titular da disponibilidade da renda ou dos proventos, 449
  - 1.2 Possuidor dos bens produtores da renda ou dos proventos, 450
- 2 Fonte pagadora como responsável tributário, 450
  - 2.1 Considerações iniciais, 450
  - 2.2 Sujeitos passivos da obrigação tributária, 451
  - 2.3 Imposto de Renda na Fonte, 454

CAPÍTULO IV – IMPOSTOS SOBRE A PRODUÇÃO E A CIRCULAÇÃO, 462

*Seção I – Imposto sobre produtos industrializados, 462*

Art. 46, 462

*Comentários*

- 1 Âmbito constitucional do IPI, 462
  - 1.1 Antes da Constituição de 1934, 462
  - 1.2 Nas Constituições de 1934 e de 1937, 463
  - 1.3 Na Constituição de 1946 e sua Emenda nº 18, 464
  - 1.4 Nas Constituições de 1967, 1969 e 1988, 465
- 2 Âmbito constitucional do IPI na lei complementar, 465
  - 2.1 Papel da lei complementar, 465
  - 2.2 O art. 46 do CTN e as questões que pode suscitar, 466
- 3 Análise das hipóteses de incidência do IPI, 469
  - 3.1 Desembaraço aduaneiro, 469
  - 3.2 Saída do produto industrializado, 475
  - 3.3 Arrematação do produto, 476

Art. 47, 477

*Comentários*

- 1 Base de cálculo do IPI, 477
  - 1.1 Aspecto mensurável do fato gerador, 477
  - 1.2 Base de cálculo na lei complementar, 478

- 1.3 No desembaraço aduaneiro. O acréscimo de tributos e outros encargos, 478
- 1.4 Na saída do estabelecimento, 479
- 1.5 Na arrematação, 479
- 2 Questionamentos sobre a base de cálculo do IPI, 480
  - 2.1 Preço normal, ou preço corrente no mercado e pauta fiscal, 480
  - 2.2 Descontos condicionais e incondicionais, 480
  - 2.3 Seguro e frete, 483
  - 2.4 O IPI como imposto fixo, 485
- 3 Selo de controle, 486
  - 3.1 Obrigação acessória, 486
  - 3.2 Violação da partilha tributária, 487

Art. 48, 488

*Comentários*

- 1 Seletividade, 488
  - 1.1 Conceito, 488
  - 1.2 Essencialidade como critério da seletividade, 489
  - 1.3 Essencialidade e outros critérios para a seletividade, 490
  - 1.4 Seletividade por outros critérios, 491
  - 1.5 Seletividade e capacidade contributiva, 492
  - 1.6 Seletividade e progressividade, 492
- 2 Seletividade como princípio constitucional, 493
  - 2.1 O poder de tributar e suas limitações, 493
  - 2.2 Seletividade do IPI e sua autorização constitucional, 493
  - 2.3 O poder do legislador, 494
- 3 Seletividade e não cumulatividade, 496
  - 3.1 Interpretação sistêmica, 496
  - 3.2 Supremacia dos princípios constitucionais, 496

Art. 49, 497

*Comentários*

- 1 Não cumulatividade, 497
  - 1.1 Conceito e origem, 497
  - 1.2 Objetivo do princípio, 497
  - 1.3 Fundamento constitucional, 498
- 2 Princípio e técnica da não cumulatividade do IPI, 499
  - 2.1 Princípio e técnica, 499
  - 2.2 Não cumulatividade por produto e por período, 499
  - 2.3 Crédito físico e crédito financeiro, 501
  - 2.4 Não cumulatividade e exonerações tributárias, 501

- 3 Não cumulatividade e seletividade, 502
  - 3.1 Elemento sistêmico na interpretação, 502
  - 3.2 O sentido da não cumulatividade do IPI, 502
  - 3.3 As diversas situações questionadas, 503
- 4 Situações de não tributação, 504
  - 4.1 Não tributação em sentido amplo, 504
  - 4.2 Operação na qual ocorre a exoneração, 505
  - 4.3 Isenção como exceção à hipótese de incidência, 505
  - 4.4 Alíquota zero, não incidência e imunidade tributária, 505
  - 4.5 Distinções entre isenção, não incidência e imunidade, 506
  - 4.6 Espécies de isenção, 508
- 5 Crédito na aquisição não tributada de insumos, 509
  - 5.1 Alíquota zero, não tributados ou imunes, 509
  - 5.2 Isentos, 510
  - 5.3 Insumos empregados em produtos cuja saída não é tributada, 515
- 6 O direito ao crédito na jurisprudência, 519
  - 6.1 Inconsistência da pretensão do fisco federal, 519
  - 6.2 A jurisprudência, 520

Art. 50, 522

*Comentários*

- 1 Dispositivo de simples regulamento, 522
- 2 Dispositivo de lei ordinária, 522

Art. 51, 524

*Comentários*

- 1 Contribuintes do IPI, 524
  - 1.1 Importador, 524
  - 1.2 Industrial, 525
  - 1.3 Comerciante fornecedor de insumos, 525
  - 1.4 Definição em lei ordinária, 525
- 2 Estabelecimento como contribuinte autônomo, 526
  - 2.1 Pessoa jurídica e estabelecimento, 526
  - 2.2 Autonomia do estabelecimento, 526

*Seção II – Imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias, 528*

Arts. 52 a 58, 528

*Comentários*

- 1 Dispositivos revogados e atual regulação da matéria, 531
- 2 Aspectos fundamentais do ICMS, 531

- 2.1 Âmbito constitucional, 531
- 2.2 Âmbito constitucional na lei complementar, 531
- 2.3 Âmbito constitucional e os conceitos nele utilizados, 534
- 2.4 Alíquotas, 541
- 2.5 Base de cálculo, 544
- 2.6 Fornecimento de mercadorias com prestações de serviços, 545
- 2.7 Não cumulatividade, 546
- 2.8 Contribuinte, 547
- 3 ICMS e Emenda nº 33, de 11 de dezembro de 2001, 552
  - 3.1 Introdução, 552
  - 3.2 Importação por quem não é “contribuinte habitual do imposto”, 553
  - 3.3 Importação e comércio de combustíveis, 556
  - 3.4 Base de cálculo e ressurgimento da pauta fiscal, 558
  - 3.5 Exclusão de outros impostos, 559
  - 3.6 Inconveniência e possível inconstitucionalidade, 559
  - 3.7 Um imposto novo, 561
  - 3.8 Convênio ICMS nº 138, 562
- 4 Substituição tributária no ICMS, 562
  - 4.1 Breve retrospecto, 562
  - 4.2 Substituição tributária e cobrança antecipada, 563
  - 4.3 Emenda Constitucional nº 3, 564
  - 4.4 Lei Complementar nº 87/96, 565
  - 4.5 Inconstitucionalidade persistente, 566
  - 4.6 A questão do preço final, 570
  - 4.7 Imediata e preferencial restituição, 573
  - 4.8 Surpreendente decisão do STF, 574

*Seção III – Imposto municipal sobre operações relativas à circulação de mercadorias, 598*

Arts. 59 a 62, 598

*Comentários*

- 1 Dispositivos revogados e atual regulação da matéria, 598

*Seção IV – Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguros, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários, 600*

Art. 63, 600

*Comentários*

- 1 Função do IOF e competência tributária, 600
  - 1.1 Função extrafiscal do IOF, 600
  - 1.2 Competência tributária, 601

- 2 Âmbito constitucional e fato gerador do IOF, 601
  - 2.1 Âmbito constitucional do tributo, 601
  - 2.2 A Constituição e o Código Tributário Nacional na definição do âmbito do tributo, 602
- 3 Fato gerador do IOF, 606

Art. 64, 611

*Comentários*

- 1 Base de cálculo dos impostos e lei complementar, 611
- 2 Indicações ao legislador ordinário, 611
- 3 Normas de leis ordinárias, 612
- 4 Bases de cálculo e o princípio da legalidade, 612

Art. 65, 614

*Comentários*

- 1 Imposto flexível com função extrafiscal, 614
- 2 Somente as alíquotas podem ser alteradas pelo executivo, 614
- 3 O fim extrafiscal, motivo da alteração de alíquotas, 614
- 4 Motivação expressa e específica de cada alteração, 614

Art. 66, 616

*Comentários*

- 1 Contribuinte do IOF, 616
  - 1.1 Definição do contribuinte e lei complementar, 616
  - 1.2 Definição na lei ordinária, 616
- 2 Contribuinte do IOF e a imunidade tributária, 617
  - 2.1 Imunidade recíproca, 617
  - 2.2 Outras imunidades, 617

Art. 67, 618

*Comentários*

- 1 Função extrafiscal e destinação da receita, 618
- 2 Subsistência do art. 67 do Código Tributário Nacional, 618
- 3 IOF e ouro como ativo financeiro, 618

*Seção V – Imposto sobre serviços de transportes e comunicações, 619*

Arts. 68 a 70, 619

*Comentários*

- 1 Carência de fundamento constitucional, 619
  - 1.1 Fundamento na Constituição anterior, 619
  - 1.2 Revogação pela Constituição de 1988, 620

*Seção VI – Imposto sobre serviços de qualquer natureza, 621*

Arts. 71 a 73, 621

*Comentários*

- 1 Dispositivos revogados e atual regulação da matéria, 622
  - 1.1 Decreto-lei nº 406/68, 622
  - 1.2 Suposta inconstitucionalidade do DL nº 406/68, 622
  - 1.3 Inexistência de inconstitucionalidade formal superveniente, 623
  - 1.4 Subsistência da tributação fixa, 624
- 2 Aspectos fundamentais do imposto sobre serviços de qualquer natureza, 635
  - 2.1 Competência, 635
  - 2.2 Os conflitos de competência na arrecadação do ISS, 636
  - 2.3 Exceções à regra contida no art. 12 do Decreto-lei nº 406/68, 640
  - 2.4 Âmbito constitucional e fato gerador do ISS, 647
  - 2.5 Base de cálculo, 678
  - 2.6 Contribuinte, 689
  - 2.7 Subsistência do regime tributário das sociedades de profissionais, 691
  - 2.8 Alíquotas, 703

## CAPÍTULO V – IMPOSTOS ESPECIAIS, 705

*Seção I – Imposto sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do país, 705*

Arts. 74 e 75, 705

*Comentários*

- 1 Carência de fundamento constitucional, 706
  - 1.1 Fundamento na Constituição anterior, 706
  - 1.2 Revogação pela Constituição de 1988, 706

*Seção II – Impostos extraordinários, 707*

Art. 76, 707

*Comentários*

- 1 Fundamento constitucional, 707
- 2 Hipóteses de incidência, 708
- 3 Supressão gradual, 708
- 4 Antinomias e critérios para resolvê-las, 711
  - 4.1 Ordenamento jurídico, 711
  - 4.2 Constitucionalidade do art. 76 do Código Tributário Nacional, 711
  - 4.3 Não revogação do art. 76 do Código Tributário Nacional, 713

**Título IV – Taxas, 717**

Art. 77, 717

*Comentários*

- 1 Taxa como espécie de tributo, 717
  - 1.1 Âmbito constitucional das taxas, 717
  - 1.2 Competência, 718
  - 1.3 Fato gerador, 721
  - 1.4 Distinções importantes, 732
  - 1.5 Custeio de serviços públicos de utilização compulsória, 740
- 2 Base de cálculo da taxa, 748
  - 2.1 Base de cálculo e fato gerador, 748
  - 2.2 Dispositivo constitucional meramente explicitante, 748
  - 2.3 A área do imóvel e a determinação do valor da taxa de coleta de lixo, 749
  - 2.4 Determinação do valor das taxas, 750
  - 2.5 Relação entre valor das taxas e custo da atividade estatal, 751
  - 2.6 Explicitações no Código Tributário Nacional, 752
- 3 Taxa e princípios constitucionais, 753
  - 3.1 Deficiência da doutrina, 753
  - 3.2 Legalidade, 753
  - 3.3 Anterioridade e irretroatividade, 754
  - 3.4 Isonomia, 755
  - 3.5 Capacidade contributiva, 756
  - 3.6 Não confisco, 758
  - 3.7 Taxa e imunidade recíproca, 758
- 4 Impugnação de taxas pelo Ministério Público, 759
  - 4.1 Relação tributária e direitos individuais disponíveis, 759
  - 4.2 Direitos individuais homogêneos, 760
- 5 Espécies de taxa, 763

Art. 78, 764

*Comentários*

- 1 Taxas de polícia, 764
  - 1.1 Poder de polícia, 764
  - 1.2 Exercício regular, 765
  - 1.3 Abusos na instituição de taxas, 765
- 2 Poder e atividade, 766
  - 2.1 O poder no Estado de Direito, 766
  - 2.2 Atividade de polícia, 766
  - 2.3 Bem-estar geral e interesse público, 767
  - 2.4 Efetividade do agir estatal, 768
- 3 Extrafiscalidade e taxas de polícia, 769

**Art. 79, 770***Comentários*

- 1 Taxas de serviço, 770
  - 1.1 Serviço público, 770
  - 1.2 Serviço específico e divisível, 771
  - 1.3 Prestação efetiva e prestação potencial, 772
- 2 Taxa de serviço e preço público, 772

**Art. 80, 774***Comentários*

- 1 Taxas e competência tributária, 774
  - 1.1 Competência privativa, 774
  - 1.2 Vinculação à atividade estatal, 775
  - 1.3 Competência para a atividade, 775
- 2 Taxas e bitributação, 775

**Título V – Contribuição de Melhoria, 777****Art. 81, 777***Comentários*

- 1 Contribuição de melhoria, 777
  - 1.1 Conceito, 777
  - 1.2 Função e competência, 778
  - 1.3 Fato gerador, 780
- 2 Os limites, 783
  - 2.1 Limites característicos, 783
  - 2.2 As posturas doutrinárias, 784
- 3 Inadmissível alteração do art. 81 do CTN para exclusão dos limites, 793
  - 3.1 Dispositivo expressamente recepcionado, 793
  - 3.2 Impossibilidade de alteração, 793
  - 3.3 Identidade específica da contribuição de melhoria, 794
- 4 Distinção entre contribuição de melhoria e taxa, 795
  - 4.1 Distinção essencial, 795
  - 4.2 Razão da impossibilidade de substituição, 797
- 5 Desvalorização decorrente de obra pública, 797

**Art. 82, 799***Comentários*

- 1 Lançamento da contribuição de melhoria, 799
- 2 Requisitos mínimos para cobrança, 800
- 3 Razões da não utilização da contribuição de melhoria, 800



- 4 A lei relativa à contribuição de melhoria, 802
- 5 Prejuízos decorrentes de obra pública, 803
  - 5.1 Considerações iniciais, 803
  - 5.2 Prejuízo pela redução da atividade econômica, 803
  - 5.3 Desvalorização do imóvel, 804

## **Título VI – Distribuições de Receitas Tributárias, 805**

### **CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS, 805**

Arts. 83 e 84, 805

#### *Comentários*

- 1 Matéria estranha ao direito tributário, 806
- 2 Delegação da atividade arrecadatória, 806

### **CAPÍTULO II – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL E SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA, 807**

Art. 85, 807

#### *Comentários*

- 1 Produto da arrecadação do ITR, 808
  - 1.1 Destinação integral aos Municípios, 808
  - 1.2 Retenção de parcela pela União, 808
  - 1.3 Na Constituição Federal de 1988, 809
- 2 Imposto de Renda na fonte, 810

### **CAPÍTULO III – FUNDOS DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS E DOS MUNICÍPIOS, 811**

#### *Seção I – Constituição dos fundos, 811*

Arts. 86 e 87, 811

#### *Comentários*

- 1 Fundos de participação na Constituição Federal de 1988, 812
  - 1.1 Dispositivos da Constituição Federal de 1988, 812
  - 1.2 Conselhos de Administração dos Fundos, 812

#### *Seção II – Critério de distribuição do fundo de participação dos estados, 814*

Arts. 88 a 90, 814

#### *Comentários*

- 1 Critério de distribuição do fundo de participação dos estados – FPE, 816
- 2 Redução das desigualdades regionais, 816

*Seção III – Critério de distribuição do fundo de participação dos municípios, 817*

Art. 91, 817

*Comentários*

- 1 Critérios de participação no FPM, 819
- 2 Redução das desigualdades regionais, 819

*Seção IV – Cálculo e pagamento das quotas estaduais e municipais, 820*

Arts. 92 e 93, 820

*Comentários*

- 1 Atribuição Constitucional do Tribunal de Contas da União, 820
- 2 Objetivo a ser realizado, 821

*Seção V – Comprovação da aplicação das quotas estaduais e municipais, 822*

Art. 94, 822

*Comentários*

- 1 Autonomia municipal, 823
- 2 Despesas de capital, 824
- 3 Lei de responsabilidade fiscal, 824

**CAPÍTULO IV – IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES, ENERGIA ELÉTRICA E MINERAIS DO PAÍS, 825**

Art. 95, 825

*Comentários*

- 1 Dispositivo revogado, 825
  - 1.1 Revogação do parágrafo único, 825
  - 1.2 Nova regulação da matéria do *caput*, 825
  - 1.3 Extinção do imposto único, 825
- 2 Possível retorno do imposto único, 826