

1. PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

- Princípio informador é aquele que deve guiar a criação do tributo e no qual os contribuintes devem se orientar para realizar o seu pagamento.
- Princípio da Capacidade Contributiva: Só podem ser alvo de incidência de impostos os atos que objetivamente demonstrem o poder aquisitivo do contribuinte
 - Deve ser considerado pelo ente tributante ao instituir e majorar os impostos.
 - Decorre do princípio da igualdade.
 - A definição de alíquotas para a cobrança dos impostos atende a esse princípio, porém, em alguns casos, a simples definição de cobrança por alíquota não iguala o sacrifício do contribuinte, situação na qual há uma conjugação entre alíquota e base de cálculo.
 - Nenhum tributo pode ser fixo, é preciso, no mínimo a imposição de alíquotas.
 - ❖ Imposto Proporcional: A alíquota é única para qualquer base de cálculo.
 - ❖ Imposto Progressivo: Há várias alíquotas que são aplicadas, progressiva ou regressivamente, de acordo com a base de cálculo.
- *CF - Art. 145 §1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.*
- Alguns entendem que só o Imposto de Renda precisa de alíquotas progressivas, por haver determinação expressa da Constituição Federal, e que a capacidade contributiva só será observada quando possível.
 - Neste sentido, somente os impostos pessoais deveriam ter observância da progressividade.
 - Os impostos reais (sobre a propriedade) não poderiam atender à capacidade contributiva.

2. LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR.

- Princípio da Legalidade:
 - Dentre os direitos fundamentais previstos na constituição, encontra-se a disposição de que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer senão em virtude de lei. Apenas desta previsão já seria possível extrair a necessidade de lei para impor a obrigação de dar dinheiro ao Estado.
 - Ainda assim, ao tratar do Sistema Tributário Nacional, a Constituição tratou expressamente do princípio da estrita legalidade tributária.
- *CF Art. 5º, II. Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;*
- *CF Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*
 - Deste modo, **somente a lei pode prever a obrigação tributária em abstrato**, bem como todos os seus elementos (aspectos genéricos e abstratos).
 - ❖ Alguns impostos federais podem ter as alíquotas alteradas pelo poder executivo
 - I.I., I.P.I., I.E., I.O.F.
 - Instrumentos Legislativos Capazes de Criar ou Alterar Tributos:
 - ❖ Lei Ordinária: Via de regra é o instrumento usado para criar e revogar tributos.
 - ❖ Lei Complementar: Exigida pela constituição para a criação de algumas espécies tributárias específicas.
 - Somente lei complementar pode tratar de: Normas Gerais Tributárias; Conflitos de Competência Tributária; Limitações ao poder de Tributar.
 - ⊛ Alguns entendem que apenas nos últimos dois casos é possível a atuação da lei complementar, sob o risco de ampliar ou restringir a competência determinada pela própria Constituição.
 - Somente lei complementar pode criar: Empréstimo Compulsório; Impostos Residuais; Contribuições Sociais Residuais.
 - ❖ Medida provisória: Pode criar tributos, mas se sujeita à anterioridade.
 - Exceções à Anterioridade: I.I., I.E., IPI, IOF, Impostos Extraordinários.
 - ❖ Decreto Legislativo: Está no mesmo patamar da lei ordinária.

- É o instrumento pelo qual se incorporam os tratados e convênios sobre matéria tributária.
 - ❖ Resoluções do Senado: podem fixar:
 - Alíquotas máximas do imposto *causa mortis*, e sobre doações;
 - Alíquotas para operações e prestações interestaduais e exportações;
 - Alíquotas mínimas de ICMS nas operações internas e máximas quando houver conflito de interesses.
 - Exceções ao princípio da legalidade:
 - ❖ Faculdade do poder executivo de alterar alíquotas dos impostos: II, IE, IPI, IOF.
 - ❖ Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico: o Poder executivo pode reduzir e restabelecer a alíquota, sem necessidade de atender ao princípio da anterioridade.
 - **Princípio da Anterioridade:**
 - Em regra, a lei que cria ou aumenta um tributo só pode incidir sobre fatos que ocorram no exercício financeiro seguinte ao da data em que foi publicado.
 - ❖ A lei que revoga isenção também se sujeita a esse princípio.
 - Anterioridade nonagesimal: Além do mencionado, em qualquer caso, o tempo mínimo para cobrança de tributo novo ou majorado é de 90 dias.
- **CF Art. 150.** *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*
- III - cobrar tributos:**
- a)** *em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*
 - b)** *no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;*
 - c)** *antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;*
- Exceções: Não precisam atender a esse princípio:
 - ❖ Anterioridade: II, IE, IPI, IOF, imposto extraordinário e empréstimo compulsório (exceto em caso de investimento público).
 - ❖ Anterioridade Nonagesimal: ao II, IE, IR, IOF, Imposto extraordinário, empréstimo compulsório (exceto em caso de investimento público), base de cálculo do IPTU e IPVA.
- **CF Art. 150 § 1º** *A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.*
- **Princípio da Irretroatividade:**
 - A lei só pode ser aplicada ao futuro, não pode tocar o passado.
 - A lei que cria tributos não pode incidir sobre fatos ocorridos anteriormente à sua vigência.
 - Diferença em relação ao princípio da anterioridade: enquanto o princípio da anterioridade trata da cobrança do tributo, o princípio da irretroatividade cuida da incidência sobre fatos antes da entrada em vigor da lei.
 - Exceções: Não atendem a esse princípio:
- **CTN - Art. 106.** *A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*
- I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;**
- II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:**
- a)** *quando deixe de defini-lo como infração;*
 - b)** *quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
 - c)** *quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*
- As exceções nunca poderão ser aplicadas para piorar a situação do contribuinte.
 - ❖ Lei interpretativa: não inova, é meramente declaratória.
 - Retroatividade para beneficiar o contribuinte: há duas correntes:
 - ❖ É possível, porque a Constituição, no artigo 150, III, "a" fala da irretroatividade para a "instituição" e "majoração" dos tributos, de modo que uma interpretação literal leva ao entendimento de que é possível a retroatividade na revogação ou minoração de tributos.

- ❖ Não é possível, porque feriria o princípio em relação às pessoas que já pagaram o tributo, porque prejudicaria o Estado a devolução do dinheiro e em qualquer caso prejudicaria o Erário Público.
- Sobre a cobrança de tributos por fatos geradores futuros e pendentes, prevista no Código Tributário Nacional, parece inaplicável a possibilidade de tributar algo que ainda não aconteceu.

3. IMUNIDADES GENÉRICAS E ESPECÍFICAS

- As **hipóteses de não-incidência** dos tributos se dividem em duas espécies:
 - **Isenção**: hipótese legalmente qualificada, quando a lei infraconstitucional aponta as situações que não estão sujeitas à incidência de tributos.
 - **Imunidade**: hipótese constitucionalmente qualificada, quando a constituição determina os casos que não se inserem na competência tributária.
 - Deste modo, a única diferença entre imunidade e isenção está na sua origem normativa.
 - As imunidades podem dizer respeito a qualquer tributo
 - Se a lei condicionar a imunidade a requisitos previstos em lei, a lei deve ser complementar.
 - A imunidade e a isenção não dão nascimento à obrigação.
 - **Imunidades Constitucionais ao pagamento de taxas**:
 - Direito de petição: defesa de direitos, contra ilegalidade e abuso de poder;
 - Obtenção de certidões: defesa de direito, esclarecimentos;
 - Propositura de ação popular;
 - Aos pobres: certidão de nascimento e óbito.
 - Habeas Corpus e Habeas Data;
 - Assistência Social;
 - Ensino Fundamental;
 - Casamento Civil;
 - Aos maiores de 65 anos: transporte coletivo.
 - **Imunidades Genéricas**:
 - As imunidades genéricas são aquelas nas quais a Constituição Federal não determina quais impostos não incidem naquelas hipóteses, aplicando-se, portanto, a todos os impostos.
- **CF - Art. 150.** *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*
- VI** - instituir impostos sobre:
- ❖ **Imunidade Recíproca**:
 - Pessoas políticas de direito público – os entes tributantes não podem instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços uns dos outros.
 - Essa imunidade se justifica pela inexistência de hierarquia entre as pessoas políticas, para que não exista dependência entre elas.
 - Tal imunidade assegura, portanto, o princípio federativo, que é cláusula pétrea.
 - Quando o Estado por meio de empresas públicas e de economia mista intervém na esfera econômica submete-se ao regime de direito privado e não goza dessa imunidade.
- **CF - Art. 150, VI, a)** *patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;*
- § 2º** - *A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.*
- § 3º** - *As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem móvel.*
- ❖ **Templos de qualquer culto**:
 - Inclui o templo e todos os anexos que viabilizam o culto.
 - A finalidade dessa imunidade é assegurar a livre manifestação da religiosidade das pessoas e a igualdade de tratamento entre as religiões.
 - "A imunidade não se estende às rendas provenientes de alugueres de imóveis, da locação do salão de festas da paróquia, da venda de objetos sacros, da exploração

comercial de estacionamento, da venda de licores etc, ainda que os rendimentos assim obtidos revertam em benefício do culto. (...) Porque estas não são funções essenciais de nenhum culto. (...) As atividades espirituais não se coadunam com tais práticas, que, posto lícitas, têm objetivos nitidamente temporais” (CARRAZZA, 2006: 719).

→ **CF – Art. 150, IV, b)** *templos de qualquer culto;*

❖ Partidos políticos e suas fundações, sindicatos, instituições assistenciais e instituições educacionais:

- Desde que os impostos sejam vinculados às suas finalidades essenciais ou às dela decorrentes.
- As imunidades dos partidos políticos também se aplicam às Federações, Confederações e Centrais Sindicais.
- Deve haver a observância dos requisitos do artigo 14 do Código Tributário Nacional (que faz as vezes da lei complementar exigida no artigo 146, II):
 - ⊗ Inexistência de distribuição do patrimônio ou renda a qualquer título;
 - ⊗ Aplicação integral dos seus recursos no Brasil;
 - ⊗ Escrituração adequada das receitas e despesas.

→ **CF – Art. 150, IV, c)** *patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;*

§ 4º - *As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.*

❖ Livros, Jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão:

- Essa previsão favorece a liberdade de imprensa e a livre manifestação do pensamento, tornando mais acessível a aquisição de livros, jornais e periódicos.
- Livros digitais também estão imunes, tendo em vista a interpretação de livro deve ser entendido como todo veículo de manifestação do pensamento e de difusão da cultura, que certamente abrange as formas mais modernas que atendem à finalidade abrangida pela referida imunidade.
- Essa imunidade é objetiva, pois não se estende à renda, patrimônio e nem aos serviços da editora ou do autor.

→ **CF – Art. 150, IV, d)** *livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*

§ 4º - *As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.*

➤ **Imunidades Específicas:**

- IPI: não incide sobre os produtos destinados ao exterior.
- ITR: não incide sobre pequenas glebas rurais se o proprietário não tiver outro imóvel.
- ICMS: não incide sobre:
 - ❖ Mercadorias e serviços destinados ao exterior.
 - ❖ Operações que destinem a outros Estados: petróleo, lubrificantes, combustíveis e energia elétrica.
 - ❖ Sobre o ouro destinado ao mercado financeiro.
 - ❖ Serviços de comunicação: radiodifusão de recepção livre e gratuita.
- ICMS, II, IE, são os únicos que incidem sobre energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais.
- ITBI: não incide sobre a transmissão de direitos reais de garantia.
- Contribuição para a Seguridade Social: não incide para as entidades beneficentes de assistência social.

➤ **Imunidades e Cláusulas Pétreas:**

- As imunidades são cláusulas pétreas conforme a natureza dos direitos e princípios que visem proteger.
- Tendo em vista que a maioria das imunidades realmente é decorrência de direitos fundamentais como a liberdade, a igualdade, a propriedade, a difusão da cultura, a proteção da educação, entre outros, é inegável que, via de regra, as imunidades são sim cláusulas pétreas, garantidoras dos grandes princípios constitucionais.
- A consequência de se considerar as imunidades como sendo cláusulas pétreas é a impossibilidade da sua revogação, mesmo que por emenda constitucional.