



MANUAL

DE DIREITO

TRIBUTÁRIO



ANDREIA SCAPIN

EDMUNDO MEDEIROS



PREFÁCIO POR JOSÉ MARIA ARRUDA DE ANDRADE





**MANUAL**

**DE DIREITO**

**TRIBUTÁRIO**







MANUAL

DE DIREITO

TRIBUTÁRIO



ANDREIA SCAPIN

EDMUNDO MEDEIROS



Copyright © 2018, D'Plácido Editora.  
Copyright © 2018, Andreia Scapin .  
Copyright © 2018, Edmundo Emerson Medeiros.

**Editor Chefe**  
*Plácido Arraes*

**Produtor Editorial**  
*Tales Leon de Marco*

**Capa, projeto gráfico**  
*Letícia Robini*

**Diagramação**  
*Bárbara Rodrigues*

**Editora D'Plácido**  
Av. Brasil, 1843, Savassi  
Belo Horizonte – MG  
Tel.: 31 3261 2801  
CEP 30140-007



WWW.EDITORADPLACIDO.COM.BR

Todos os direitos reservados.  
Nenhuma parte desta obra pode ser reproduzida,  
por quaisquer meios, sem a autorização prévia  
do Grupo D'Plácido.

Catálogo na Publicação (CIP)  
Ficha catalográfica

SCAPIN, Andreia; MEDEIROS, Edmundo Emerson.  
Manual de Direito Tributário -- Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018.

Bibliografia.  
ISBN: 978-85-8425-894-9

1. Direito 2. Direito Tributário. I. Título.

CDU346.6

CDD341.39

GRUPO  
D'PLÁCIDO



\*  
Rodapé



“Porque Ele vive, posso crer no amanhã”  
*Harpa Cristã n. 545*





*À Albertina e Wagner, meus pais, meu bem mais precioso, pois não há nada mais importante nesta vida do que a saúde e a companhia de vocês.*  
*Ao Dr. Ayrton de Andrea Filho, a prova de que, quando a competência se une ao amor, manifesta-se um dom. Nossa gratidão.*  
*Ao Dr. Sergio Bortolai Libonati, porque o verdadeiro amigo te salva até se você estiver do outro lado do oceano.*  
*À Raffaella Lagreca, Domenica Cermignani, Angela Cermignani, Andrea Libetta, Francesca Zanutto e Edna Fátima Bernardo dos Santos, por me sustentarem nesse momento importante.*  
*À Alessandra, Guilherme, Isabela, Fábio e, especialmente, ao pequeno Rafael que, com seu lindo nome – curado por Deus – e sorriso, renova nosso amor e esperança.*

*Por Andreia Scapin*

*Para Sandrya*

*Por Edmundo Emerson Medeiros*



## Sumário

<i>PREFÁCIO</i>	15		
<hr/>			
<i>1. INTRODUÇÃO AO ESTUDO DO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO</i>	17		
<hr/>			
1. Definição do conceito de Direito, o entrelaçamento das normas jurídicas e sua interpretação sistemática	17	3.1. A origem do Direito Tributário italiano e sua influência sobre a formação do Direito Tributário brasileiro	64
2. Definição e autonomia do Direito Tributário	22	3.1.1. A contribuição de Rubens Gomes de Sousa para a formação do Direito Tributário brasileiro	81
3. A estrutura da norma jurídica e a norma jurídica completa	27	3.2. Sistema constitucional tributário comparado	83
3.1. Sanção e a coatividade do Direito	31	4. Fontes do Direito Tributário	86
3.3. Normas gerais e individuais, abstratas e concretas	34	4.1. O Direito Tributário brasileiro e sua disciplina na Constituição Federal de 1988	89
4. Direito Positivo e Ciência do Direito	37	4.2. Emendas constitucionais	92
5. Regra-matriz de incidência tributária	41	4.3. Lei complementar	98
<hr/>			
<i>2. SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO</i>	47	4.4. Lei ordinária	105
<hr/>			
1. Definição de sistema	47	4.5. Medidas provisórias	107
2. Hierarquia das normas no sistema jurídico	50	4.6. Decreto legislativo	117
2.1. A relevância da Constituição para o Direito Brasileiro	52	4.7. Tratados e convenções internacionais	117
3. O percurso evolutivo do sistema constitucional tributário e do Direito Tributário como disciplina autônoma no Brasil	54	4.8. Resolução	123
		4.9. Convênios	124
		4.10. Decretos	125
<hr/>			
<i>3. TRIBUTAÇÃO E DIREITOS FUNDAMENTAIS</i>	131		
<hr/>			
1. Considerações iniciais	131		
2. Direitos fundamentais e limitações ao dever de tributar	132		
3. O dever fundamental de pagar tributos	135		

4. Estado fiscal na Constituição Federal de 1988 .....	137	2. O princípio federativo na Constituição Federal de 1988: federalismo cooperativo.....	241
5. Dialética entre interesse fiscal e direitos fundamentais no sistema tributário italiano.....	141	2. Princípio federativo e tributação.....	244
5.1. Função fiscal no Estado democrático.....	146	3. Federalismo e normas gerais tributárias.....	247
5.2 Interesse fiscal.....	148	4. Federalismo fiscal italiano e os princípios comunitários.....	250
5.3. Princípio da capacidade contributiva .....	149	<u>12. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA</u> 257	
5.4. Princípio de Igualdade, proporcionalidade e progressividade.....	155	1. Panorama geral de competências.....	261
<u>10. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE TRIBUTO E AS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS NO DIREITO BRASILEIRO</u>	<u>159</u>	2. Características da competência tributária.....	269
1. Conceito constitucional de tributo e a definição do art.3º do CTN.....	159	<u>13. IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS</u> 275	
2. Finalidade do tributo: fiscal, extrafiscal e parafiscal.....	172	1. Introdução.....	275
3. Espécies tributárias: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.....	174	2. Percurso evolutivo da disciplina das imunidades tributárias no Direito brasileiro.....	277
3.1 Impostos.....	179	3. Natureza jurídica e conceito das imunidades tributárias.....	279
3.1.1. Princípio de capacidade contributiva.....	182	4. Imunidade como cláusula pétrea.....	283
3.1.2. Classificação doutrinária dos impostos.....	190	5. Imunidades genéricas e específicas.....	285
3.2. Taxas.....	191	5.1. Imunidades genéricas.....	285
3.2.1. Taxas e preços públicos (tarifa).....	202	5.1.1. Imunidade recíproca .....	286
3.3. Contribuição de melhoria.....	208	5.1.2. Imunidade dos templos de qualquer culto ou imunidade religiosa.....	296
3.4. Empréstimos compulsórios.....	213	5.1.3. Imunidade dos partidos políticos e suas fundações, sindicatos dos empregados, entidades de educação e assistência social sem finalidade lucrativa.....	298
3.5. Contribuições especiais.....	214	5.1.4. Imunidade dos livros, jornais, periódicos e seus impressos.....	300
4. Conceito de tributo e espécies tributárias no Direito italiano.....	219	5.1.5. Imunidades dos fonogramas e videofonogramas.....	304
<u>11. NOÇÕES GERAIS SOBRE FEDERALISMO FISCAL</u>	<u>235</u>	5.2 Imunidades específicas.....	304
1. Introdução.....	235	<u>14. LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR NO DIREITO BRASILEIRO</u>	<u>307</u>

1. Princípios tributários e administrativos disciplinados em âmbito constitucional e infraconstitucional .....	307	2. Princípios da Administração Pública aplicáveis ao exercício da função fiscal.....	367
1.1. Breves considerações sobre a noção geral de princípio.....	307	2.1 Princípio da impessoalidade (ou finalidade).....	367
1.2. Princípio do Estado de Direito.....	316	2.2. Princípio da eficiência (boa administração).....	368
1.2.1. Teoria da separação dos poderes.....	317	2.3. Princípio da moralidade.....	370
1.2.2. Princípio da segurança jurídica.....	318	2.4. Princípio da boa-fé objetiva.....	371
1.3. Princípio da dignidade da pessoa humana .....	319	2.5. Princípio da razoabilidade.....	374
1.4. Princípio da igualdade (isonomia).....	321	2.6. Princípio da proporcionalidade.....	375
1.5 Princípio da legalidade.....	323	<b>15. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA</b> .....	<b>379</b>
1.5.1 Princípio da estrita legalidade.....	329	1. Considerações iniciais.....	379
1.5.1.1 O rol taxativo do art.97 do CTN.....	330	2. Definição de obrigação tributária.....	380
1.5.2 Princípio da legalidade em matéria tributária, a invalidade e anulação do ato tributário e o ressarcimento do dano causado.....	339	3. Espécies de obrigação tributária.....	382
1.5.2.1. A origem da norma geral <i>neminem laedere</i> e sua função normativa em matéria tributária.....	342	3.1. Obrigação tributária principal – “DAR” dinheiro ao Estado.....	382
1.5.2.3. Do dever de anulação do ato em autotutela.....	348	3.2. Obrigação tributária acessória – “FAZER ou NÃO FAZER”.....	385
1.6. Princípio da irretroatividade.....	359	4. Fato gerador da obrigação tributária.....	386
1.7. Princípio da anterioridade (art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c” da CF/88).....	363	<b>16. SUJEITOS DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA</b> .....	<b>389</b>
1.8. Princípio da uniformidade geográfica.....	365	1. Considerações iniciais.....	389
1.9. Princípio do não-confisco.....	366	2. Sujeito ativo da relação tributária.....	391
1.10. Princípio da liberdade de tráfego.....	366	3. Sujeito passivo da relação tributária.....	394
1.11. Princípio da seletividade.....	366	3.1 Contribuinte e responsável nos termos da legislação tributária.....	399
1.12. Princípio da não-cumulatividade.....	367	3.1.1 Hipóteses de responsabilidade previstas no CTN .....	402
		3.1.2. Responsabilidade tributária por substituição.....	406
		3.1.1.2. Responsabilidade tributária por solidariedade (art.124 do CTN).....	415
		3.1.1.3. Responsabilidade dos sucessores (arts.129 a 133 do CTN).....	420
		3.1.1.4. Responsabilidade de terceiros por ato ou omissão (arts.134 e 135 do CTN).....	442

3.1.1.5. Responsabilidade por infrações tributárias e denúncia espontânea (arts.136, 137 e 138 do CTN).....	449	19. GARANTIAS E PRIVILÉGIOS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA	543
17. CREDITO TRIBUTÁRIO E LANÇAMENTO: CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO FISCAL E ESPÉCIES DE LANÇAMENTO	459	1. Introdução.....	543
1. Introdução.....	459	2. Bloqueio de bens e penhora .....	545
2. Natureza jurídica do lançamento tributário.....	460	3. Presunção de alienação fraudulenta e penhora on line.....	547
3. Lançamento tributário: características.....	463	4. Fiscalização tributária.....	553
3.1. Elementos do lançamento tributário.....	472	4.1. A atividade fiscalizatória na Itália.....	556
4. Espécies de lançamento tributário: de ofício, por declaração e por homologação (autolancamento).....	476	5. Exequibilidade do crédito tributário .....	562
5. Auto de infração.....	481	5.1. Ato de inscrição do débito em dívida ativa .....	562
6. Entendimentos consolidados do STF e do STJ (arts.543-B e 543-C do CPC/73) e efeito vinculante da consulta fiscal e das sentenças com trânsito em julgado.....	482	5.2. Certidão negativa de débito fiscal.....	565
7. Responsabilidade do Estado por omissão no exercício da autotutela fiscal.....	486	5.3. Execução fiscal.....	567
7.1. Autotutela tributária no Direito italiano.....	495	20. IMPOSTOS MUNICIPAIS	579
18. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE, EXTINÇÃO E EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	503	1. Introdução.....	579
1. Introdução.....	503	1.1. Imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU).....	579
2. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário.....	503	1.1.1. Fato gerador (aspecto material).....	580
2.1. Execução fiscal e demais atos praticados com exigibilidade do crédito tributário suspensa.....	514	1.1.2. Momento da consumação do fato gerador (aspecto temporal).....	583
3. Extinção do crédito tributário.....	516	1.1.3. Município competente para a exigência do tributo (aspecto espacial).....	584
4. Exclusão do crédito tributário.....	533	1.1.3.1. Zona urbana e zona rural.....	584
4.1. Isenção .....	533	1.1.4. Base de cálculo e alíquota (aspecto quantitativo).....	586
4.2. Anistia.....	540	1.1.5. Sujeição ativa e passiva (aspecto subjetivo).....	588
		1.2. Imposto sobre a transmissão de direitos sobre imóveis inter vivos (ITBI).....	588
		1.2.1. Fato gerador (Aspecto material).....	590
		1.2.2. Momento da consumação do fato gerador (aspecto temporal).....	592
		1.2.3. Município competente para a exigência do tributo (aspecto espacial).....	593

1.2.4. Base de cálculo e alíquota (aspecto quantitativo).....	593	2.1. Fato gerador, momento e espaço de sua ocorrência (aspecto mate- rial, temporal e espacial).....	662
1.2.5. Sujeição ativa e passiva (aspecto pessoal).....	595	2.2. Base de cálculo e alíquota (aspecto quantitativo).....	663
1.3. Imposto sobre serviços (ISS).....	595	2.3. Sujeito ativo e passivo da obrigação tributária (aspecto pessoal).....	665
<i>21. IMPOSTOS ESTADUAIS</i>	<i>611</i>	3. Imposto territorial rural (ITR).....	666
1. Imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA).....	611	3.1. Propriedade, domínio útil e posse.....	667
1.1. Fato gerador (aspecto material) e momento de sua consumação (aspecto temporal).....	612	3.1.1. Zona urbana e zona rural.....	668
1.2. Base de Cálculo e Alíquota (aspecto quantitativo).....	614	4. Imposto sobre operações financeiras (IOF).....	670
1.3. Local de consumação do fato gera- dor (aspecto especial).....	615	5. Imposto sobre produtos industrializa- dos (IPI).....	675
2. Imposto sobre transmissão causa mortis e doação (ITCMD).....	619	6. Imposto sobre a renda (IR).....	683
2.1. Fato gerador (aspecto material), momento da sua consumação (as- pecto temporal), local de ocorrên- cia (aspecto espacial).....	621	7. Imposto sobre grandes fortunas (IOF).....	697
2.2. Sujeito ativo e passivo (aspecto subjetivo).....	627	<i>23. CONTRIBUIÇÕES</i>	<i>701</i>
2.3. Base de cálculo e alíquota (aspecto quantitativo).....	627	1. Noções gerais.....	701
3. Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS).....	631	2. Espécies de contribuições.....	710
<i>22. IMPOSTOS FEDERAIS</i>	<i>651</i>	2.1. Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.....	710
1. Imposto sobre importação (II).....	651	2.2. Contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDES).....	711
1.1. Teoria do ingresso finalístico.....	654	2.3. Contribuição para o custeio da iluminação pública.....	715
1.2. Fato gerador (aspecto material) e momento de sua prática (aspecto temporal).....	656	2.4. Contribuições sociais.....	718
1.3. Sujeito ativo e passivo da obrigação (aspecto pessoal).....	657	2.4.1. Contribuições do empregador, empresa ou entidade a ela equiparada.....	721
1.4. Base de cálculo e alíquota (aspecto quantitativo).....	658	<i>BIBLIOGRAFIA</i>	<i>753</i>
1.5. Súmula n.70, 323 e 547 do STF e ressarcimento de danos.....	659		
2. Imposto sobre exportação (IE).....	661		





## PREFÁCIO

Recebi com enorme felicidade o convite formulado pelos autores do livro, Andreia Scapin e Emundo Emerson Medeiros, para escrever o prefácio de sua nova obra. Muitos são os motivos para a minha alegria.

A autora e professora Andreia Scapin conheci durante o seu curso de doutorado; tive a honra de ser seu professor naquela oportunidade e ficou muito claro para mim a dedicação que a autora devotava à compreensão dos aspectos históricos da formação dos estudos tributários, o que a levou a diversas etapas de pesquisa na Itália, fonte direta de nossa cultura jurídica nesta seara. A Andreia tem essa virtude dos pesquisadores incansáveis e ávidos por entender os embates de ideias entre as principais biografias que construíram o que conhecemos hoje por direito tributário teórico: dos alemães aos brasileiros, passando pelos italianos.

Indispensável para a autora foi o seu doutoramento sanduíche, obtido junto à Universidade de São Paulo (USP) e à Università degli Studi di Roma “La Sapienza”, além de sua especialização em Direito Tributário e mestrado em Direito Penal também pela USP. Registre-se, ainda, sua dedicação à cultura italiana também na obtenção do bacharelado em Letras com habilitação em língua e literatura portuguesa e italiana pela USP.

Por fim, ainda sobre a autora, fiquei muito orgulhoso ao ter notícia de sua aprovação em primeiro lugar (inclusive entre os candidatos italianos) para realizar uma pesquisa na Università degli Studi di Teramo sobre Processo de Harmonização das Normas Tributárias entre União Europeia e Mercosul, sob a perspectiva comparatística, o que lhe permitiu tornar-se assistente da professora Annalisa Pace, sua atual orientadora nesta fase acadêmica.

Já o autor Edmundo Medeiros, posso dizer, com orgulho, que o conheço há ainda mais tempo. Tive a oportunidade de atuar com ele nos dois primeiros anos de minha jornada na advocacia tributária. Seu apetite por desafios logo o colocou a incluir na sua biblioteca em construção não apenas títulos de direito tributário, mas ainda os de direito econômico, o que o levou a buscar o título de mestre na Universidade de São Paulo junto com o titular desta disciplina, meu dileto amigo e colega, Prof. Gilberto Bercovici.

A facilidade e a paixão com que o meu amigo Edmundo transmite seus conhecimentos são notórias, o sabem seus alunos e seus colegas de magistério.

Tive o privilégio de vivenciar isso ao incluir em um antigo programa de Direito Tributário que eu lecionava um ponto sobre processo administrativo e judicial e ao convidá-lo a expor todo o seu conteúdo aos meus alunos. Orientei-o a mesclar a abordagem teórica com toda a experiência prática e didática que já desenvolvera e que eu já admirava. Daquele longínquo ano, já se passaram vários em que o Prof. Edmundo tem formado turmas na graduação e na pós-graduação, além de acumular valiosa experiência em disciplinas de preparação de candidatos.

Reitero: a facilidade com que o Edmundo repassa seus sólidos conhecimentos é realmente extraordinária e já de muito conhecida por seus colegas de docência. Trata-se de talento refinado por muitos anos de magistério na prestigiada Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie (SP), o que foi reconhecido inclusive pelos diversos convites para ser paraninfo ou professor homenageado. Tudo isso está plasmado nas páginas do livro que ora prefacio.

Pois bem, a soma das virtudes desses ainda jovens professores e pesquisadores acabou sendo registrada nas páginas que agora seguem.

Trata-se de um manual introdutório ao Direito Tributário, fruto da experiência pedagógica dos dois autores, que atuaram juntos na disciplina de Direito Tributário do Curso Damásio (já em 2008) e, ainda, em reiteradas turmas no Mackenzie.

Os anos de convívio nesta tarefa, a evolução de suas carreiras acadêmicas e a troca de experiências com os demais colegas e alunos permitiram que eles sintetizassem suas opiniões neste livro.

A obra tem o mérito de percorrer os principais temas da disciplina de maneira didática e sem desmerecer o apuro teórico típico de bons professores. Registre-se, inclusive, que a obra traz duas características marcantes. Em primeiro lugar, além do diálogo com os principais cursos e obras clássicas dos juristas brasileiros, os autores apresentam na bibliografia e nas notas de rodapé referências obtidas em textos especializados sobre cada tema analisado, introduzindo o leitor à literatura mais técnica e específica. Em segundo, há forte diálogo com o direito europeu, notadamente italiano, a quem tanto devemos na formação teórica de nossos juristas fundadores e na base da nossa codificação tributária.

Faço o convite, portanto, ao leitor, para que conheça a obra desses jovens juristas e professores e obtenham dela a mesma paixão que eles devotam à pesquisa dessa nossa importante disciplina dogmática. Apresento os votos, ainda, de que a obra seja acompanhada de outras tantas de autoria desses meus queridos colegas.

São Paulo, agosto de 2018.

*José Maria Arruda de Andrade*  
Professor da Faculdade de Direito da USP.



“Trata-se de um manual introdutório ao Direito Tributário, fruto da experiência pedagógica dos dois autores, que atuaram juntos na disciplina de Direito Tributário do Curso Damásio (já em 2008) e, ainda, em reiteradas turmas no Mackenzie.

Os anos de convívio nesta tarefa, a evolução de suas carreiras acadêmicas e a troca de experiências com os demais colegas e alunos permitiram que eles sintetizassem suas opiniões neste livro.

A obra tem o mérito de percorrer os principais temas da disciplina de maneira didática e sem desmerecer o apuro teórico típico de bons professores. Registre-se, inclusive, que a obra traz duas características marcantes. Em primeiro lugar, além do diálogo com os principais cursos e obras clássicas dos juristas brasileiros, os autores apresentam na bibliografia e nas notas de rodapé referências obtidas em textos especializados sobre cada tema analisado, introduzindo o leitor à literatura mais técnica e específica. Em segundo, há forte diálogo com o direito europeu, notadamente italiano, a quem tanto devemos na formação teórica de nossos juristas fundadores e na base da nossa codificação tributária.

Faço o convite, portanto, ao leitor, para que conheça a obra desses jovens juristas e professores e obtenham dela a mesma paixão que eles devotam à pesquisa dessa nossa importante disciplina dogmática. Apresento os votos, ainda, de que a obra seja acompanhada de outras tantas de autoria desses meus queridos colegas.”

**JOSÉ MARIA ARRUDA DE ANDRADE**

