

Coordenação **Sabrina Dourado**

COLEÇÃO

DESCOMPLICANDO

Direito Tributário

Rafael Novais

2ª edição
revisada, atualizada e ampliada
Recife – PE



2016



CAPÍTULO 1.

INTRODUÇÃO AO ESTUDO DO DIREITO TRIBUTÁRIO



1.1. NOÇÕES INAUGURAIS

A compreensão sobre a existência da relação jurídico tributária e o dever em arcar com suas prestações exige entendimentos que antecedem ao próprio ramo do direito tributário, requerendo compreensão de aspectos relacionados à atividade financeira do estado e ao direito financeiro.

A realização de despesas por qualquer sujeito pressupõe a obediência ao ingresso de receitas, as quais são vitais para aquisição dos bens utilizados em suas básicas atividades. Essa busca por receitas será uma

constante não apenas das **peessoas físicas**, mas também de **peessoas jurídicas (privado ou público)** como forma de custear seus fins estruturais.

Tratando-se das **peessoas físicas**, a obtenção de receitas (aquisição da renda), advinda ou não de relações trabalhistas, objetiva o alcance de valores para manutenção da própria vida, fundamentais para o custeio de moradia, alimentação, vestuário, educação, dentre outros.

Nas **peessoas jurídicas de direito privado**, a obtenção de receitas poderá ser encarada sob dois prontos. O primeiro se relaciona à necessidade de valores para manutenção da própria estrutura empresarial, vinculados aos custos operacionais de aluguéis, maquinário, fornecedores, trabalhadores etc. O segundo atrela-se à obtenção de lucro a ser dividido entre os sócios, aos gerentes e fundadores da própria pessoa jurídica.

Nessa mesma linha de pensamento, as **peessoas jurídicas de direito público** (*União, Estados, Distrito Federal e Municípios*) também necessitam de receitas para a consecução de suas atividades estatais em benefício da coletividade.

Com efeito, para que esses entes políticos executem as atribuições estampadas na Carta Magna¹, será necessária a realização das denominadas **despesas públicas**.

A limpeza pública, saneamento básico, contratação em licitação pública, saúde pública, remuneração de servidores públicos, retratam apenas algumas das atividades essenciais que devem ser prestadas pelos entes federados e que acarretam custos operacionais.

O ramo do **direito financeiro** objetiva exatamente a explicação das modalidades de ingresso de *receitas financeiras* e efetuação das *despesas públicas* pelos entes políticos, regidas por meio de disciplinamento específico.

A vinculação com o **direito tributário** dar-se em função da importância do papel dos **tributos** nessa aquisição das *receitas*.

1. A exemplo dos básicos serviços públicos elencados na CF nos artigos 21 (União), 23 (União, Estados, Distrito Federal e Municípios de forma comum), 25, § 1º (residuais serviços aos Estados) e 30 (Municípios).

1.2. ESPÉCIES DE RECEITAS FINANCEIRAS

Conforme mencionado, o estudo das *receitas financeiras* será realizado de maneira conjunta com o próprio direito financeiro, pois, nesse ramo jurídico, encontraremos, genericamente, as fontes de arrecadação do Estado.

Em linhas gerais, tomando como critério o *disciplinamento jurídico*, as receitas obtidas pelos entes políticos separam-se em dois grandes grupos: **Receitas de Direito Privado & Receitas de Direito Público**.

A **Receita de Direito Privado** caracteriza-se com o ingresso de receitas à máquina pública por meio da aplicação de normas do direito privado, em que o ente político e o particular estarão em mesmo nível obrigacional. Não haverá imposição ou superioridade de uma parte perante a outra, prevalecendo a máxima de direitos e deveres recíprocos.

A obtenção de receitas pela Administração Pública ocorrerá mediante a exploração de seu patrimônio, atuando na relação com as mesmas disposições aplicáveis a qualquer particular. A contratação dar-se-á mediante instrumento privado sem a prevalência impositiva de uma das partes (“pé de igualdade”), em típico *nível horizontal* entre os sujeitos envolvidos (Poder Público e Particular).

A título exemplificativo, imaginemos uma empresa privada que aluga prédio público de propriedade de um dos Estados Federados. Os valores de aluguéis pagos pelo particular aos cofres públicos estaduais serão consideradas *receitas de direito privado*, pois tal espécie contratual origina-se no direito civil².

Ressalte-se que, na doutrina financeira, essas *receitas de direito privado* também recebem denominação como **Receitas Originárias**, vez que *originam-se* da exploração do *próprio patrimônio do Poder Público*.

2. Art. 565 e seguintes do Código Civil e Lei nº 8.245 de 18 de outubro de 1991.

A **Receita de Direito Público**, por sua vez, estaria sujeita à imposição de *normas de direito público*, utilizando-se da soberania dos entes políticos em face dos interesses privados.

Para obtenção desses valores, o Poder Público utilizará da superioridade existente nas normas de direito público, aplicando os ditames de *indisponibilidade de bens públicos, supremacia do interesse público, imperativos da lei sobre a vontade contratual*, dentre outros.

A relação não será mais de igualdade, e sim de imposição e hierarquia, devendo o particular colaborar com a manutenção da máquina pública, em típico **nível vertical** que concede ao ente político maiores prerrogativas.

Também, na doutrina financeira, as *receitas de direito público* recebem a denominação de **Receitas Derivadas**, uma vez que *derivam* da exploração do patrimônio de particular.

Aqui, as *receitas de direito público* sofrem a seguinte subdivisão: **Reparações de Guerra, Penalidades (Multas) e Tributos**.

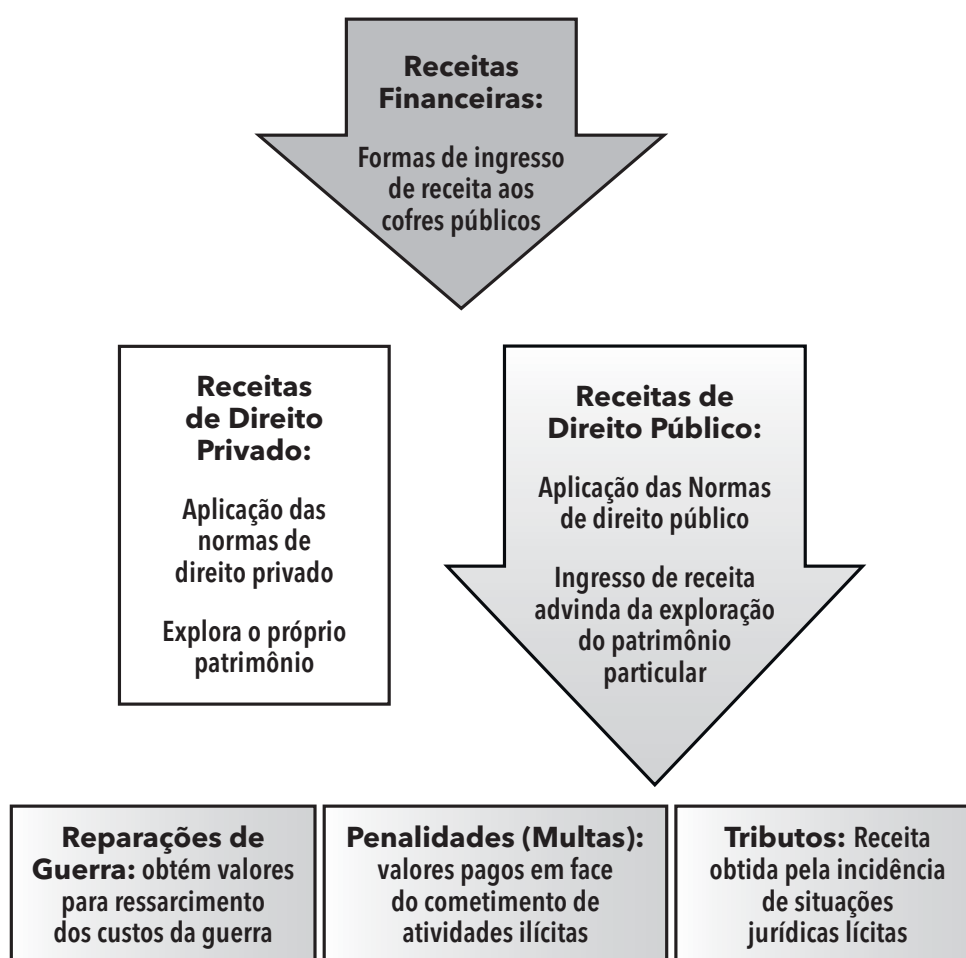
a) Reparções de Guerra – Aplicáveis nas situações em que o ente político enfrenta guerra externa e se sagra vencedor da batalha. Esse vencedor exigiria do perdedor o pagamento de valores como forma de ressarcimento pelos custos aplicáveis para vencer a guerra. Espécie de retaliação econômica ao perdedor da guerra, objetivando coibir a reincidência.

b) Penalidades (Multas) – Prestações devidas pelo cometimento de atividades ilícitas. Situações em que o sujeito realiza conduta diversa daquela esperada pela sociedade e contida em lei, ensejando punição financeira, visando não repetição. Em outras palavras, uma espécie de punição econômica imposta ao particular que não se adéqua ao “*padrão do homem médio social*”, realizando atividades contrárias ao interesse comum da população.

Ressalte-se que as receitas dessas penalidades poderão originar-se de diversas searas jurídicas, como exemplos: multas ambientais, tributárias, contratuais, de trânsito.

c) **Tributos** – Compreendida como maior expressão de dever social, enquadra-se no contexto colaborativo da manutenção dos gastos públicos, necessários à realização de serviços e às obras sociais em prol da comunidade à qual pertence o cidadão. Não constitui sanção por ato ilícito, e sim dever social, retirando parcela de sua riqueza e concedendo aos entes políticos (*União, Estado, Distrito Federal e Município*) para manutenção de toda estrutura da administração pública.

DESCOMPLICANDO:



1.3. A IMPORTÂNCIA DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Compreendida as modalidades de receitas financeiras, cabe-nos agora a identificação exata da importância da subdivisão *receitas tributárias* como a principal fonte de arrecadação de valores aos cofres públicos.

Com efeito, analisando a espécie de **receita de direito privado** (receitas originárias) percebe-se claramente que sua arrecadação não será elevada, e nem deveria, face os fins institucionais dos entes políticos estampados na Constituição Federal.

A Carta Republicana de 1988 conservou nos entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) a finalidade de prestação de serviços públicos em favor da coletividade e não exploração de atividades econômicas privadas, existente apenas de maneira excepcional.

Nesse contexto, aduz o Art. 173, caput, da CF/88:

*Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos **imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo**, conforme definidos em lei.*

Percebe-se que a exploração direta de atividade econômica por parte de União, Estados, Distrito Federal de Municípios apenas ocorrerá de modo excepcional por: 1) **interesse coletivo** e 2) **questões de segurança nacional**.

Considerando essa normatização, concluímos que os entes políticos não foram criados para atuar ordinariamente na seara privada, mas apenas de modo excepcional. A exploração econômica, como regra, deve ser exercida pelos particulares³.

3. Consagrando a máxima da liberdade de atuação ao particular, apenas devendo respeitar algumas autorizações em casos que a lei exigir (art. 170, § Único, CF).

Desse modo, apesar da existência de receitas de direito privado, os entes políticos não foram criados com a função precípua dessa exploração. Assim, mostrando-se insuficientes para manutenção de todas as despesas públicas.

Passamos a verificação das *receitas de direito público* (receitas derivadas). Conforme explanado, essas se subdividem em: **reparações de guerra; penalidades (multas) e tributos.**

Verificando a aplicação das **reparações de guerra**, fácil chegar à conclusão de que também não seriam fortes fontes de arrecadação, haja vista que tal receita pressupõe a existência da guerra, bem como do êxito na batalha.

Sua baixa (porque não, inexistente) arrecadação dar-se pelo simples fato de que não vivemos um “estado de guerra” em nosso país. Ao contrário, sabemos que o estado brasileiro preserva característica de respeito aos povos internacionais, não intervenção e apoio incondicional da diplomacia como principais aliados à resolução de eventuais lides.

Percebe-se, no próprio texto da carta política, o desejo em manter afastado o intuito devastador ocasionado pelas guerras, muitas vezes, desumanas e injustas, algo que choca com os princípios e fundamentos básicos de nossa república federativa⁴.

Em se tratando de *penalidades (multas)*, também não estaremos diante de forte fonte de arrecadação. Explico.

No tópico anterior, verificamos que as receitas advindas dessa origem se relacionam ao cometimento de atividades ilícitas pelo indivíduo, ao se afastar do padrão social exigível, sofrendo, como consequência, repressão financeira.

Criada a *multa*, a tendência natural é de que a população passe a se adequar ao interesse coletivo, deixando de praticar tais infrações, gerando a diminuição dessa espécie de arrecadação.

Nesse contexto, se as receitas de direito privado, as reparações de guerra, bem como as penalidades não são fortes fontes de arrecadação

4. Para um completo entendimento, basta relembrar que nos iniciais dispositivos da Constituição Federal verificamos princípios e fundamentos que regem a República Federativa do Brasil na seara interna e internacional, como: Soberania (art. 1º, I), Independência Nacional, Autodeterminação dos Povos, Não Intervenção, Igualdade entre os Estados, Defesa da Paz (art. 4º, II, III, IV, V, VI).

financeira, qual será o principal mecanismo de manutenção da máquina pública? A resposta: os *tributos*.

Estudaremos a relação jurídico tributária como principal meio de busca dos valores necessários à manutenção da estrutura administrativa, aplicando-se os imperativos das normas de direito público em sua atividade, elegendo situações lícitas de colaboração social.

1.4. A RELAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO RAMO DO DIREITO PÚBLICO

O *Direito Tributário* detém de elevado valor dentro do nosso sistema jurídico, pois se mostra como ramo do direito responsável em estudar a aplicação de normas jurídicas na atividade de arrecadação dos *tributos*, principal fonte das receitas públicas.

A importância de seu estudo ganha status de norma jurídica de direito público ao aplicar princípios e regras norteadoras da vontade coletiva.

Quando verificado que o direito tributário estuda o ingresso de receitas à estrutura administrativa, devemos perceber que esses créditos perseguidos pelos entes políticos serão empregados em benefício da mesma coletividade pagante.

Ao designar que os valores arrecadados se aplicam em favor da própria comunidade, concluimos que o **crédito tributário é verdadeiro crédito público**, pertencente a toda sociedade e não aos gestores da estrutura pública.

Tratando o crédito tributário como de natureza pública, verificamos que a máxima que sustenta sua obrigação será “*ex lege*” e não “*ex voluntate*”, prevalecendo os ditames do império da *lei* em detrimento da vontade/interesse pessoal.

A relação jurídico-tributária rege-se-á pela aplicação concentrada do *princípio da legalidade*, obtendo na lei o fundamental papel da aplicação dos institutos desse ramo, elegendo os *atos geradores* do dever de pagar tributos e lhe diferenciando-o dos aspectos abertos do direito privado.

Integrante da estrutura pública, o direito tributário aplicará importantes comandos constitucionais e infraconstitucionais, capazes de garantir superioridade da vontade coletiva em detrimento dos interesses privados.

1.5. INTERAÇÃO E AUTONOMIA COM OS DEMAIS RAMOS JURÍDICOS

A autonomia do direito tributário reside na sua especialização como ramo do direito responsável em estudar a atividade de arrecadação dos tributos, os sujeitos que compõem a relação jurídico tributária, bem como os princípios, imunidades e regras que fazem desse estudo um dos mais importantes do nosso ordenamento.

Por outro lado, sabemos que todos os ramos jurídicos interagem como forma de melhor alcançar suas aplicabilidades, não fugindo dessa linha a relação tributária.

Assim, o direito tributário não apenas se limita em compreender as relações elencadas no Código Tributário Nacional, mas sim em outros importantes ramos jurídicos, a exemplo do **Processo Civil** (utilizado constantemente no processo tributário), **Direito Civil** (conhecimentos múltiplos sobre propriedade), **Direito Administrativo** (estudo da administração tributária), **Direito Penal** (crimes contra a ordem tributária), **Direito Empresarial** (sucessão tributária empresarial), dentre outros.

Aliás, perceberemos que fundamental parcela da matéria tributária se encontra estruturada no **Direito Constitucional**, designando específicos artigos do sistema tributário nacional diretamente na Carta Magna de 1988 e estudados com precisão nessa obra.

Superada as noções introdutórias da disciplina financeira, a partir de agora, mergulharemos no específico estudo da disciplina do direito tributário.

1.6. SÍNTESE CONCLUSIVA

A manutenção da estrutura administrativa dos entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) com a realização dos gastos públicos demonstra a necessidade do ingresso de receitas aos cofres públicos.

O direito financeiro determina duas fontes de origens dessas receitas, quais sejam: **Receitas de Direto Privado e Receitas de Direito Público**.

As *receitas de direito privado* originam-se da exploração do próprio patrimônio desses entes, celebrando relação com particulares em condições de igualdade. A relação será *horizontal*, atuando tanto o Poder Público quanto os particulares em situação de igualdade (direitos e deveres recíprocos).

Já, nas *receitas de direito público*, a obtenção de valores decorre da exploração do patrimônio particular, aplicando-se os ditames desse ramo jurídico para colocar os entes políticos em nível de superioridade. A relação será *verticalizada*, atuando o Poder Público com supremacia perante o particular. Essas receitas subdividem-se nas reparações de guerra, penalidades (multa) e tributos.

Entre as formas de receitas abordadas, as receitas de direito público *tributos* se mostram como principal fonte da manutenção da administração pública, merecendo o conjunto de normatizações próprias dessa disciplina jurídica.

Assim, a importância do estudo do *Direito Tributário* objetiva analisar o conjunto normativo que legitima o poder de tributar no ordenamento nacional, explicando a origem e implicações do crédito tributário, bem como os limites dessa atividade pública.

QUESTÕES

1. Prova: ESAF – 2004 – Procurador da Fazenda Nacional. Uma abordagem dos tributos, em relação à receita pública e à teoria dos ingressos públicos, indica-nos que as receitas tributárias classificam-se como: