

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TEORIA E PRÁTICA  
MÉTODO EXPERIENCIAL

ON-LINE AO VIVO

2

TRIBUTOS NO BRASIL:  
PROBLEMAS E SOLUÇÕES

E-BOOK DE APRESENTAÇÃO

ESTUDE A TEORIA - CONHEÇA A PRÁTICA  
APRENDA FAZENDO

QUESTÕES - ESTUDOS DE CASO  
EXERCÍCIOS E ATENDIMENTO A CLIENTES  
NA ADVOCACIA TRIBUTÁRIA

Professor

Rodrigo Caramori Petry



# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

Um curso de introdução e atualização no qual você estuda a teoria e prática de um modo novo e aprende o que a faculdade de Direito não ensina

Metodologia ativa e aplicada à realidade profissional com ensino experiencial de advocacia tributária

Estude a teoria, conheça a prática e aprenda fazendo  
Questões – Estudo de casos – Serviços jurídicos



### Aulas on-line ao vivo com o Professor Rodrigo Caramori Petry

Doutor em Direito Tributário pela Universidade de São Paulo (USP)  
Mestre em Direito Econômico e Social pela PUC-PR  
Membro do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT)  
Professor de Direito Tributário, advogado e escritor



Preparação com material didático exclusivo  
Aulas explicativas, exercícios, atendimento a clientes simulados e debates em um pequeno grupo de alunos



Inscrições abertas até dia 30 de novembro de 2024  
(enquanto durarem as vagas)

Início das aulas  
Dia 05 de dezembro de 2024



Aulas semanais on-line pela Plataforma Zoom  
3<sup>as</sup> (terças) e 5<sup>as</sup> (quintas) - 19:00h às 22:10h



### CRONOGRAMA DO CURSO

São 18 aulas, totalizando 60h. O aluno receberá 9 textos-base com 190 páginas + 54 atividades

Dezembro		Janeiro		Fevereiro	
<b>0</b>	<b>Instruções do Curso</b> 05/12 (quinta) às 19:00h 1ª reunião com os alunos	<b>3</b>	<b>Taxas</b> 14/01 (terça) e 16/01 (quinta) 22 páginas + 6 atividades	<b>6</b>	<b>Contribuições: teoria geral</b> 04/02 (terça) e 06/02 (quinta) 26 páginas + 6 atividades
<b>1</b>	<b>Competência e classificação</b> 10/12 (terça) e 12/12 (quinta) 19 páginas + 6 atividades	<b>4</b>	<b>Contribuição de melhoria</b> 21/01 (terça) e 23/01 (quinta) 24 páginas + 6 atividades	<b>7</b>	<b>Contribuições sociais</b> 11/02 (terça) e 13/02 (quinta) 17 páginas + 6 atividades
<b>2</b>	<b>Impostos</b> 17/12 (terça) e 19/12 (quinta) 19 páginas + 6 atividades	<b>5</b>	<b>Empréstimos compulsórios</b> 28/01 (terça) e 30/01 (quinta) 16 páginas + 6 atividades	<b>8</b>	<b>CIDeS</b> 18/02 (terça) e 20/02 (quinta) 15 páginas + 6 atividades
<b>Mentoria-bônus</b> Em data a combinar com o aluno (1 sessão gratuita de 1h por aluno)				<b>9</b>	<b>CICPEs e COSIP</b> 25/02 (terça) e 27/02 (quinta) 23 páginas + 6 atividades

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

Este curso, “Tributos no Brasil: problemas e soluções” do Professor RCP corresponde ao **Volume 2** (livro cor laranja) da série de seus cursos experienciais em direito tributário, que oferecem a formação-base sistematizada e completa da teoria e prática que capacitam o aluno a iniciar na advocacia tributária em projetos interessantes e rentáveis.

O aluno pode fazer os cursos em qualquer ordem, não é necessário fazer sequencialmente, pois os volumes possuem um núcleo comum.

Abaixo você confere o quadro-geral de cursos experienciais do Professor RCP, com destaque em verde para este **Volume 2**, que está com vagas abertas:



Os cursos (volumes) de direito tributário on-line ao vivo do Professor RCP seguem uma metodologia experiencial, na qual teoria e prática interagem para oferecer ensino jurídico eficaz e pensado para trazer resultados práticos, criando possibilidades de geração de negócios e ganhos na advocacia.

Ou seja, além de oferecer um curso formativo com a matéria básica da graduação em Direito na área do direito tributário, o curso avança para abordar questões práticas que proporcionam conhecimentos e habilidades fundamentais e valiosos para alunos que desejam iniciar na advocacia tributária.

São ensinados criticamente os fundamentos legais, jurisprudenciais e doutrinários de teses, serviços jurídicos e discussões atuais relativos ao tema do curso, além de estudos históricos que dão ao aluno bagagem teórica e prática para formular propostas de serviços jurídicos, prospectar clientes, e saber como executar a entrega de alguns serviços jurídicos.

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

### CONHEÇA ABAIXO O PROGRAMA DESTE CURSO – VOLUME 2

<b>INTRODUÇÃO</b>	
1. O tema deste Curso: importância, utilidade e atualidade .....	
2. A metodologia experiencial: teoria e prática aplicadas na solução de problemas e em negócios .....	
3. A estrutura deste curso .....	
4. Como fazer este curso experiencial com a melhor eficiência e produtividade .....	
5. Certificado de curso livre de até 60h (alunos que participem em no mínimo 75% das aulas) .....	
<b>MÓDULO 1</b>	
<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS</b>	
1. Introdução .....	
2. Conceito de competência tributária .....	
3. Atribuição e delimitação de competência tributária: são coisas distintas? .....	
4. Atribuição de competência tributária .....	
5. Delimitação de competência tributária .....	
5.1. Imunidades tributárias delimitam competências .....	
5.2. Princípios constitucionais tributários delimitam competências .....	
5.3. Normas gerais em matéria tributária delimitam competência .....	
6. Os elementos da norma de atribuição de competência tributária .....	
7. Evolução histórica da classificação dos tributos nas Constituições do Brasil .....	
8. Os elementos centrais da comparação entre as espécies de tributo .....	
9. Classificação dos tributos no Brasil .....	
9.1. O que é como se faz uma classificação em geral? .....	
9.2. Classificação jurídica dos tributos na Constituição de 1988 .....	
9.2.1. Critérios e utilidade da classificação .....	
9.2.2. A classificação exposta pela Constituição Federal e o CTN .....	
9.2.3. O regime tributário SIMPLES Nacional para micro e pequenas empresas .....	
10. O quadro sistemático das espécies de tributo no Brasil .....	
11. Quadro comparativo entre as classificações dos tributos na doutrina .....	
12. A doutrina que defende a classificação tripartida dos tributos .....	
13. A lei complementar na definição das espécies de tributo (art. 146, III, “a”, CF) .....	

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

<b>MÓDULO 2</b>	
<b>IMPOSTOS</b>	
1. Conceito de imposto .....	
2. Fundamentos constitucionais e legais dos impostos .....	
3. Hipótese de incidência e base de cálculo dos impostos .....	
3.1. Noções gerais .....	
3.2. Indicação das hipóteses de incidência dos impostos na Constituição .....	
3.3. Critério para escolha das hipóteses de incidência dos impostos .....	
4. Classificações dos impostos .....	
5. Distribuição da competência para impostos na Constituição .....	
6. Impostos da União Federal .....	
6.1. Atribuição de competência para impostos da União (arts. 153 e 154) .....	
6.2. A delimitação da competência para impostos da União .....	
6.3. As fontes próprias para instituir impostos da União .....	
7. Impostos dos Estados e DF (art. 155 da CF) .....	
7.1. Atribuição de competência para impostos dos Estados/DF .....	
7.2. A delimitação da competência para impostos dos Estados/DF .....	
7.3. Fontes próprias para instituir impostos dos Estados/DF .....	
8. Impostos dos Municípios e DF (arts. 156, e 147, <i>in fine</i> ) .....	
8.1. Atribuição de competência para impostos dos Municípios/DF .....	
8.2. A delimitação da competência para impostos dos Municípios e DF .....	
8.3. Fontes próprias para impostos dos Municípios/DF .....	
9. Imposto de competência compartilhada: IBS (art. 156-A inserido pela EC nº 132/2023) .....	
10. Finalidade dos impostos, distribuição e destinação da arrecadação .....	
11. Impostos e sua evolução histórica ao longo das Constituições brasileiras .....	
11.1. Confusão com outros tributos .....	
11.2. Impostos com hipótese de incidência de taxa e base de cálculo de imposto .....	
11.3. Impostos finalísticos .....	
11.4. Impostos e o extinto “imposto sindical” (contribuição sindical compulsória) .....	

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL**  
**VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**

**Professor Rodrigo Caramori Petry**

<b>MÓDULO 3</b>	
<b>TAXAS</b>	
1. Conceito de taxa .....	
2. Fundamentos constitucionais e legais das taxas .....	
3. Distribuição da competência para criação de taxas .....	
4. Delimitação da competência para taxas .....	
5. Diferenciação entre taxa, preço público ou tarifa .....	
6. Hipótese de incidência e base de cálculo das taxas .....	
6.1. Serviço público .....	
6.2. Poder de polícia .....	
6.3. Critério para escolha das hipóteses de incidência das taxas .....	
7. Finalidade das taxas, distribuição e destinação da arrecadação .....	
8. Taxas e sua evolução histórica no Brasil .....	
8.1. Confusão com outros tributos .....	
8.2. Taxas com bases de cálculo próprias de impostos .....	
8.3. As taxas não se confundem com as contribuições profissionais .....	
8.4. Taxas e contribuições sindicais compulsórias .....	
8.5. Evolução histórica da taxa nas Constituições do Brasil .....	
<b>MÓDULO 4</b>	
<b>CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA</b>	
1. Conceito de contribuição de melhoria .....	
2. Fundamentos constitucionais e legais .....	
3. Hipótese de incidência e base de cálculo da contribuição de melhoria .....	
3.1. Noções gerais .....	
3.2. Rateio proporcional do custo da obra por fatores (%) individuais de valorização .....	
3.3. Alíquota sobre base de cálculo formada pela valorização imobiliária .....	
3.4. Rateio simples do custo da obra: forma inconstitucional da contribuição de melhoria .....	
3.5. Os limites geral e individual da contribuição de melhoria .....	
3.6. Critério para escolha da hipótese de incidência da contribuição de melhoria .....	
4. Finalidade da contribuição de melhoria, distribuição e destinação da arrecadação .....	
5. A pouca frequência da contribuição de melhoria e a alternativa de planos voluntários .....	
6. Contribuição de melhoria e sua distinção em relação a outros tributos .....	
6.1. Contribuição de melhoria e os impostos .....	
6.2. Contribuição de melhoria e as antigas “taxas de obras” .....	
6.3. Evolução histórica da contribuição de melhoria nas Constituições do Brasil .....	

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL**  
**VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**

Professor Rodrigo Caramori Petry

<b>MÓDULO 5</b>	
<b>EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS</b>	
1. Conceito de empréstimo compulsório .....	
2. Fundamentos constitucionais e legais .....	
3. Hipótese de incidência e base de cálculo do empréstimo compulsório .....	
3.1. Um “imposto” extraordinário finalístico temporário restituível .....	
3.2. Empréstimo compulsório pode assumir forma de taxa ou contribuição de melhoria? .....	
3.3. O modelo jurídico do empréstimo compulsório: evolução histórica .....	
3.4. Critério para escolha da hipótese de incidência do empréstimo compulsório .....	
4. Finalidade do empréstimo compulsório, distribuição e destinação da arrecadação .....	
5. Empréstimos compulsórios disfarçados e as figuras jurídicas distintas .....	
5.1. Como pensar em casos práticos: investigar a estrutura normativa .....	
5.2. O “confisco da poupança” no governo Collor (Lei nº 8.024/1990) .....	
5.3. Depósito compulsório dos bancos (Lei nº 4.595/1964) .....	
5.4. Depósitos em investimentos de empresas no “Fundo 157” (DL nº 157/1967) .....	
6. Evolução histórica do empréstimo compulsório nas Constituições do Brasil .....	
<b>MÓDULO 6</b>	
<b>CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS: TEORIA GERAL</b>	
1. Introdução .....	
2. Fundamentos constitucionais e legais .....	
3. Hipótese de incidência e base de cálculo das contribuições .....	
3.1. Critério para escolha das hipóteses de incidência das contribuições .....	
3.2. As contribuições especiais são na verdade impostos ou taxas? .....	
3.3. Quadro-resumo do núcleo das hipóteses de incidência de contribuições especiais .....	
4. Parafiscalidade, finalidade, distribuição e destinação das contribuições especiais .....	
4.1. Parafiscalidade e contribuições .....	
4.2. Finalidades das contribuições .....	
4.3. Distribuição: a arrecadação de contribuições não fica apenas com a União .....	
4.4. Destinação vinculada e a desvinculação das receitas da União (DRU) .....	
5. História da inclusão das contribuições no sistema tributário brasileiro .....	
5.1. Introdução .....	

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

5.2. A natureza tributária das contribuições: polêmica na doutrina .....	
5.3. A EC nº 18/1965 (CF/1946) e as contribuições especiais .....	
5.4. O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) e as contribuições .....	
5.5. A inserção do art. 217 no CTN pelo DL nº 27/1966 .....	
5.6. A Constituição de 1967 e a EC nº 1/1969 (CF/1969) .....	
5.7. A EC nº 8/1977 e retirada das contribuições previdenciárias .....	
5.8. A Constituição de 1988 e o caráter tributário de todas as contribuições .....	
5.9. O STF e a natureza tributária das contribuições .....	
6. Quadro-resumo da história da inclusão das contribuições no sistema tributário .....	
7. Quadro histórico-evolutivo das contribuições no texto das Constituições do Brasil .....	
<b>MÓDULO 7</b>	
<b>CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS</b>	
1. Introdução .....	
2. Contribuições sociais gerais .....	
2.1. Hipótese de incidência e base de cálculo .....	
2.1.1. A dificuldade de identificar os limites para esses tributos .....	
2.1.2. Contribuição do salário-educação .....	
2.1.3. Contribuições ao Sistema SENAI, SESI, SENAC, SESC, SENAT, SEST e para DPC e FA .....	
2.1.4. Contribuição ao SENAR .....	
2.1.5. A contribuição ao SESCOOP é uma CIDE na visão do STF .....	
2.1.6. Outras contribuições sociais gerais .....	
2.2. História das contribuições sociais gerais e sua classificação .....	
3. Contribuições sociais de seguridade social em geral .....	
3.1. Hipótese de incidência e base de cálculo .....	
3.2. História das contribuições de seguridade social .....	
4. Contribuições sociais previdenciárias para o RGPS .....	
4.1. Hipóteses de incidência e bases de cálculo .....	
4.1.1. Contribuições sobre folha de salários, remuneração e receita da produção rural .....	
4.1.2. Contribuições residuais .....	
4.1.3. Contribuições previdenciárias sobre a receita bruta .....	
4.2. História das contribuições de previdência social no RGPS .....	
5. Contribuições sociais previdenciárias para RPPS .....	
5.1. Hipótese de incidência e base de cálculo .....	

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL**  
**VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**

**Professor Rodrigo Caramori Petry**

<b>MÓDULO 8</b>	
<b>CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO</b>	
1. Introdução .....	
2. Hipótese de incidência e base de cálculo .....	
3. As bases de cálculo indicadas no art. 149, §2º, III pela EC nº 33/2001: taxatividade? .....	
3.1. A utilidade deste estudo e as graves consequências na prática jurídica .....	
3.2. A inserção do art. 149, §2º, III na CF pela EC nº 33/2001: significado e alcance .....	
3.3. A interpretação do art. 149, §2º, III pelo STF: uma decisão acertada .....	
3.4. A folha de salários como base de cálculo para algumas CIDEs .....	
3.5. Exemplos das bases de cálculo atualmente adotadas pela legislação das CIDEs .....	
3.6. CIDEs com bases de cálculo próprias de impostos estaduais ou municipais .....	
4. História das contribuições de intervenção no domínio econômico .....	
<b>MÓDULO 9</b>	
<b>CONTRIBUIÇÕES DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS E CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA</b>	
1. Introdução .....	
2. Contribuições profissionais .....	
2.1. Fundamentos constitucionais e legais .....	
2.2. Hipótese de incidência e base de cálculo .....	
2.3. História das contribuições profissionais .....	
2.4. A natureza tributária das contribuições profissionais .....	
2.5. As normas gerais aplicáveis às contribuições profissionais .....	
2.6. A contribuição profissional dos advogados à OAB .....	
3. Contribuições sindicais .....	
3.1. Fundamentos constitucionais e legais .....	
3.2. Hipótese de incidência e base de cálculo .....	
3.3. História das contribuições sindicais compulsórias .....	
4. Contribuição para o serviço de iluminação pública (COSIP) .....	
4.1. Hipótese de incidência e base de cálculo .....	
4.2. História da contribuição para custeio da iluminação pública .....	

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

<b>ATIVIDADES</b> <b>EXERCÍCIOS – QUESTÕES – PROBLEMAS – ESTUDOS DE CASO</b> (poderá haver alteração e atualização até a data das aulas)	
Instruções .....	
<b>Atividades do Módulo 1 – Competência e classificação</b>	
1. Questões para uma revisão sistemática: as principais ideias sobre competência	
2. Questões para uma revisão sistemática: a classificação dos tributos no Brasil	
3. Características das espécies de tributo: um jogo de “quebra-cabeça” tributário	
4. Análise da legislação, doutrina e jurisprudência sobre classificação dos tributos	
5. Atribuição e delimitação de competência tributária: modelos jurídicos de tributos	
6. Análise da legislação para identificar os modelos das espécies de tributo	
<b>Atividades do Módulo 2 – Impostos</b>	
7. Questões para uma revisão sistemática: as principais ideias sobre impostos	
8. Reunião com o cliente Sr. Marcio: identificando os fatos tributáveis por impostos	
9. Questão prática: imposto de renda da empresa (IRPJ) e contribuição sobre o lucro líquido (CSLL)	
10. Questão prática: imposto de renda da pessoa física (IRPF) e contribuição previdenciária (trabalhador)	
11. O caso do imposto adicional de ICMS com alíquota de 1% (finalístico e inconstitucional)	
12. O caso do imposto de renda (IRPF) e do imposto de herança sobre ganho de capital em bem imóvel	
<b>Atividades do Módulo 3 – Taxas</b>	
13. Questões para uma revisão sistemática: as principais ideias sobre taxas	
14. Análise de legislação, doutrina e jurisprudência envolvendo taxas	
15. Análise de legislação, doutrina e jurisprudência envolvendo taxas	
16. Estudo de caso prático sobre a inconstitucionalidade de taxas na jurisprudência do STF	
17. Estudo de caso prático sobre a ilegalidade de taxas na jurisprudência do STJ	
18. Taxas em diferentes situações práticas: Taxa SISCOMEX, Sistema Mercante e outras figuras	
<b>Atividades do Módulo 4 – Contribuição de melhoria</b>	
19. Questões para uma revisão sistemática: as principais ideias sobre contribuição de melhoria	
20. O jogo dos limites constitucionais e legais da contribuição de melhoria	
21. Análise da doutrina e jurisprudência do STF sobre contribuição de melhoria	
22. Análise da doutrina e jurisprudência do STJ sobre contribuição de melhoria	
23. Caso prático envolvendo a contribuição de melhoria no Município “A”	
24. Caso prático envolvendo a contribuição de melhoria no Município “B”	

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

<b>Atividades do Módulo 5 – Empréstimos compulsórios</b>	
25. Questões para uma revisão sistemática: as principais ideias sobre empréstimos compulsórios	
26. Empréstimo compulsório e as sugestões de Geraldo Ataliba na Constituinte de 1988	
27. Consulta de cliente sobre ação judicial tributária com depósito transferido ao Tesouro	
28. Problema: o empréstimo compulsório e o caso da epidemia de Dengue no Brasil	
29. O caso do limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais da empresa (IRPJ)	
30. O caso do limite para o contribuinte compensar crédito judicial (Lei nº 14.873/2024)	
<b>Atividades do Módulo 6 – Contribuições especiais: teoria geral</b>	
31. Questões para revisão sistemática: as principais ideias sobre contribuições especiais	
32. Identificação de efeitos práticos da classificação das contribuições especiais	
33. O caso da DRU (desvinculação das receitas da União): contribuições inconstitucionais?	
34. Desvio da destinação da arrecadação de contribuição gera indébito tributário?	
35. Caso da compensação tributária cruzada (impostos e contribuições) na Receita Federal	
36. Classificar um tributo pode valer milhões (R\$): o caso da contribuição ao SENAR	
<b>Atividades do Módulo 7 – Contribuições sociais</b>	
37. Questões para uma revisão sistemática: as principais ideias sobre contribuições sociais	
38. Análise de legislação, doutrina e jurisprudência sobre contribuições sociais	
39. Consulta de cliente: caso do aumento da contribuição ao SAT por insalubridade e o uso de EPI	
40. Estudo de caso: contribuições PIS e COFINS (tributação sobre receita, faturamento ou importações)	
41. Caso da cobrança das contribuições ao SENAC e SESC sobre empresa prestadora de serviços	
42. Contribuição previdenciária sobre receita bruta da empresa e desoneração da folha de salários	
<b>Atividades do Módulo 8 – Contribuições de intervenção no domínio econômico</b>	
43. Questões para uma revisão sistemática: as principais ideias sobre CIDEs	
44. Um quadro geral das CIDEs em vigor na legislação do Brasil atual	
45. Advogado x Robô de I.A. (Chat GPT): consulta de cliente sobre as bases de cálculo das CIDEs	
46. Caso da empresa que importa tecnologia e a cobrança da CIDE-Royalties da Lei nº 10.168/2000	
47. “Taxas” estaduais de fomento econômico: contestação jurídica e a Reforma Tributária	
48. Caso da taxa estadual cobrada da empresa importadora de arroz (Taxa CDO)	
<b>Atividades do Módulo 9 – Contribuições de interesse das categorias e COSIP</b>	
49. Questões para uma revisão sistemática: as principais ideias sobre CICPEs e COSIP	
50. Análise crítica de doutrina, legislação e jurisprudência sobre contribuições profissionais	
51. Advogado x Robô de I.A. (Chat GPT): consulta de cliente sobre contribuição profissional	
52. A contribuição sindical deixou de ser tributo? Efeito prático da Lei nº 13.467/2017	
53. Consulta de cliente: contribuição profissional e liberdade profissional	
54. Consulta de cliente: validade de contribuição para custeio da iluminação pública (COSIP)	

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

**CONHEÇA O MATERIAL DIDÁTICO DOS CURSOS (AMOSTRAS)**  
Em cada módulo (semana) são entregues textos-base em PDF com a matéria:

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**  
Professor Rodrigo **Caramori Petry**

**TEXTOS-BASE 01**

**COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS**

**SUMÁRIO:** 1. Introdução – 2. Conceito de competência tributária – 3. Atribuição e delimitação da competência tributária – 4. Atribuição da competência tributária – 5. Delimitação da competência tributária – 5.1. Imunidades tributárias delimitam competências – 5.2. Princípios constitucionais tributários delimitam competências – 5.3. Normas gerais em matéria tributária delimitam competência – 6. Os elementos da norma de atribuição de competência tributária – 7. Evolução histórica da classificação dos tributos na Constituição do Brasil – 8. Os elementos centrais da comparação entre as espécies de tributo – 9. Classificação dos tributos no Brasil – 9.1. O que é como se faz uma classificação em geral? – 9.2. Classificação jurídica dos tributos na Constituição de 1988 – 9.2.1. Critérios e utilidade da classificação – 9.2.2. A classificação exposta pela Constituição Federal e o CTN – 9.2.3. O regime tributário SIMPLES Nacional para micro e pequenas empresas – 10. O quadro sistêmico das espécies de tributo no Brasil – 11. Quadro comparativo entre as classificações de tributos na doutrina – 12. A doutrina que defende a classificação tripartida dos tributos – 13. A lei complementar na definição das espécies de tributo (art. 146, III, “a”, CF).

**1. Introdução**

Cada espécie de tributo foi pensada pelos estudiosos da Ciência das Finanças Públicas, para cumprir um papel determinado, com sua arrecadação voltada a atender satisfatoriamente as diversas necessidades do sistema de financiamento dos gastos públicos.

Na criação do sistema tributário os financistas públicos devem pensar na justiça fiscal, para responder à indagação: como repartir o custeio dos gastos públicos, e ao mesmo tempo realizar os objetivos da República (art. 3º, da CF/1988)? Construir uma sociedade justa, solidária e com desenvolvimento econômico e social são objetivos que devem ser perseguidos, e para financiar a atuação estatal são necessários recursos financeiros arrecadados com tributos.

Alguns tributos foram pensados na Ciência das Finanças para também servir como instrumento de **extrafiscalidade**, cumprindo com objetivos de política econômica e social, incentivando ou desestimulando certas condutas dos agentes econômicos e sociais, sempre no interesse público indicado explicita ou implicitamente na Constituição Federal.

Após a elaboração teórica dos financistas públicos o Direito entra em cena para então formalizar os tributos que instrumentalizarão a arrecadação fiscal e extrafiscal, impondo limites jurídicos em prol dos direitos dos cidadãos-contribuintes amparados na Constituição Federal.

Assim é que cada espécie de tributo ganha um modelo jurídico, com requisitos e limites próprios, que formam o campo de competência legislativa tributária possível ao legislador.

[www.rodrigopetry.com.br](http://www.rodrigopetry.com.br)

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**  
Professor Rodrigo **Caramori Petry**

**2. Conceito de competência tributária**

A competência tributária é o primeiro fundamento constitucional que autoriza a criação legal de tributos pelos entes político-territoriais (União, Estados/DF e Municípios), e ao mesmo tempo é um limite para o legislador, porque não há poder de tributar fora da competência.

Em uma definição básica pode-se afirmar que a atribuição de competência tributária é uma norma constitucional que autoriza os entes político-territoriais (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) a editar atos normativos legislativos e administrativos para instituir, modificar e revogar todas as normas que operam a atividade tributária e seu controle jurídico.

A principal dessas normas de atribuição é a norma de incidência tributária, aquela por meio da qual alguém poderá ser obrigado a dar uma quantia em dinheiro (a título de tributo) ao Estado ou quem lhe faça as vezes no atendimento do interesse público.<sup>15</sup>

Quanto à amplitude normativa, a competência tributária comporta diversas dimensões, que não se esgotam na lei de incidência tributária. Nesse sentido, observe-se que a competência legislativa compreende o poder para editar leis em dois escalões normativos:

- 1º) competência para editar normas gerais sobre a legislação tributária, ou seja, normas de estrutura (ex.: a competência da União para editar as normas gerais do CTN);
- 2º) competência para editar normas específicas de comportamento, como é a instituição de tributos e outras conexas (ex.: a competência da União para instituir um imposto).

As competências legislativas para editar normas de estrutura são divididas em competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária (atribuída à União pelo art. 146 da CF, e que vincula Estados/DF e Municípios)<sup>16</sup>, e competência legislativa para editar as demais normas de estrutura infraconstitucionais dirigidas aos legisladores dos entes político-territoriais.

Normas de estrutura são dirigidas aos legisladores da própria União, ou dos Estados/DF e Municípios, por isso elas “estruturam” o sistema.

As normas de comportamento são dirigidas diretamente para regular o comportamento dos contribuintes, do Fisco e dos demais intervenientes envolvidos na relação de tributação.

Note-se que essa distinção das chamadas “normas de estrutura” em relação às “normas de comportamento” é apenas didática, afinal de contas é necessário reconhecer que mesmo as normas de estrutura regulam condutas de pessoas, ainda que indiretamente, sendo assim normas de comportamento. Elas são dirigidas à conduta do legislador das pessoas jurídicas de direito público políticas (v.g. União Federal, representada no caso pelo Congresso Nacional).

No presente livro teremos como foco a competência tributária na sua dimensão de autorização para instituir tributos, apenas excepcionalmente tratando das outras dimensões.

[www.rodrigopetry.com.br](http://www.rodrigopetry.com.br)

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**  
Professor Rodrigo **Caramori Petry**

**5.3. Normas gerais em matéria tributária delimitam competência**

Além das normas de competência complementares contidas na própria CF, e das imunidades e princípios da CF, as normas gerais em matéria de legislação tributária veiculadas pelo CTN são também delimitações das competências atribuídas pela CF.

O CTN, no papel da lei complementar exigida pelo art. 146, III, “a”, da CF de 1988<sup>17</sup>, estabelece normas gerais sobre o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes dos impostos, e tais normas não se confundem com atribuição de competência legislativa tributária.

Essas normas do CTN são apenas limites à competência já entregues pela Constituição Federal, e são delimitações para evitar conflitos de competência entre os entes político-territoriais (União, Estados, DF e Municípios), recordando melhor o poder tributário.

Por isso, afirmamos que apesar de as normas de atribuição de competência legislativa tributária estarem apenas na Constituição Federal, acompanhadas de normas de delimitação constitucional, é também possível que novos limites à competência tributária específica de cada ente político-territorial sejam previstos abaixo da Constituição:

- i) por **normas gerais em matéria tributária**, principalmente em leis complementares (incluído aqui o CTN), situação em que tais normas se destinam a definir melhor os tributos e assim evitar “conflitos de competência” (art. 146, I e III, “a”, da CF) e uniformizar razoavelmente a legislação tributária dos entes político-territoriais;
- ii) nas **ordens constitucionais parciais** (Constituições dos Estados e Leis Orgânicas do DF e Municípios), que também podem traçar novos limites mais específicos.

**6. Os elementos da norma de atribuição de competência tributária**

Como já vimos, a competência tributária possui função **dúplex**: ao mesmo tempo em que autoriza a instituição de normas de tributação, ela também representa um limite ao poder de tributar, que existe ao lado de outros limites com distinta conformação jurídica (direitos fundamentais, imunidades tributárias, princípios e normas gerais em matéria tributária).

Antes de avançar para os próximos capítulos deste curso é importante explicitar com mais detalhes quais são os elementos básicos da atribuição de competência legislativa tributária na Constituição no que diz respeito à norma de incidência do tributo. Esses elementos poderão estar presentes em diferentes graus, fundamentando e limitando as leis dos diversos tributos.

Veja-se na tabela abaixo os 9 (nove) elementos que podem estar presentes (explicitamente ou implicitamente) nas normas de atribuição de competência dos tributos:

[www.rodrigopetry.com.br](http://www.rodrigopetry.com.br)

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**  
Professor Rodrigo **Caramori Petry**

ELEMENTOS QUE DEVEM OU PODEM ESTAR PRESENTES NA NORMA DE ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA TRIBUTÁRIA			
1	TITULAR	Identificação do titular da competência tributária (União, Estado/DF ou Município)	
2	HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA Fato gerador positivo	Materia do fato	Indicação de qual tipo de fato/materia poderá ser tributado.
		Pessoa do fato	Indicação de qual pessoa realizará o fato a ser tributado.
		Espeto do fato	Indicação do espanto/território no qual o fato poderá ocorrer.
3	FORMA DE QUANTIFICAÇÃO	Tempo do fato	Indicação do tempo/momento no qual o fato poderá ocorrer.
		Base de cálculo	Indicação de uma medida econômica ou material do fato gerador.
4	SUEITO ATIVO	Alíquota / valor	Indicação de uma parte da base (%), valor ou critério de razão.
		Outro elemento (alternativo)	Indicação de outro elemento para finalizar o cálculo (ex.: crédito não-cumulativo a ser descontado do resultado da alíquota/base)
5	SUEITO PASSIVO	Identificação do possível sujeito ativo, com eventual delegação da capacidade extra de cobrança. Tal delegação se exige seja feita na própria CF para caso de delegação da cobrança a ente privado, já que o CTN não a prevê (arts. 7º e 119).	
6	FINALIDADE	Identificação do possível sujeito passivo, que será o contribuinte (destinatário constitucional do tributo) <sup>18</sup> e/ou o responsável (indiretamente relacionado ao fato).	
7	VEICULO NORMATIVO	Identificação da finalidade constitucional da arrecadação vinculada a certos tributos (contribuições e empréstimo comp.), e qual deverá ser sua possível destinação legal.	
8	TEOR DEONTICO <sup>19</sup>	Identificação do veículo normativo para o exercício da competência, ou seja, qual o instrumento para instituir ou alçar o tributo (lei ordinária, complementar, etc.).	
		Obrigação de instituição	Identifica se o legislador é obrigado ou não a instituir o tributo. (equi se investiga, p. ex., se a Lei nº 13.467/2017 que dispôs sobre a obrigatoriedade da contribuição sindical é constitucional?).
9	FATO ESPECIAL QUE AUTORIZA A FEITURA DA LEI	Permissão de arrecadação	Identifica se o legislador pode ou não criar arrecadação do tributo. (equi se investiga, p. ex., se a LC nº 123/2006 (art. 15, §3º) que previa isenção da contribuição sindical das empresas inscritas no regime SIMPLES Nacional foi constitucional?).
		Eventual identificação de um certo fato extraordinário que autoriza o legislador a instituir o tributo, como é no caso de empréstimo compulsório (art. 148 da CF), que só pode ser instituído pela União quando ocorrer um desastre fatal; calamidade pública, guerra externa ou investimento público urgente e relevante nacionalmente.	

[www.rodrigopetry.com.br](http://www.rodrigopetry.com.br)

<sup>15</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar (editada pela União Federal):

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;  
II - estabelecer limitações constitucionais ao poder de tributar;  
III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:  
a) definição de tributo e de sua espécie, bem como, em relação às empresas discriminadas nesta Constituição, a dos respectivos faturamentos, bases de cálculo e contribuintes;  
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias (explicitamente entre colchetes).

<sup>16</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 86. Esse destinatário é o sujeito relacionado diretamente com o aspecto material do fato gerador indicado na Constituição.

<sup>17</sup> Aqui se define se a criação do tributo é obrigatória ou não, e se é permitida que o legislador previna exceções (isenções, etc.). Teor deontico é o conteúdo do dispositivo contido em uma norma e a modelando em permissão, obrigatório ou proibido, como bem ilustra Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Paulo de Barros. *Fundamentos jurídicos da incidência tributária*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 50-51). Especificamente no caso de normas de competência, vê-se compreendidos os modelos deonticos permissão e obrigatório, como também reconhecido Tácio Lacerda Gama (GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da unidade*. 2ª ed. São Paulo: Novos, p. 50-51 e 237-252).

<sup>18</sup> O STF já decidiu pela constitucionalidade da Lei nº 13.467/2017 nesse sentido (STF, Pleno, ADI nº 5.794, Rel. Min. Edson Fachin, Redator para acórdão Luiz Fux, j. em 29/06/2018, DJ em 23/04/2019).

<sup>19</sup> O STF já decidiu pela constitucionalidade da LC nº 123/2006 nesse sentido (STF, Pleno, ADI nº 4.033, Rel. Min. Joaquim Barbosa, j. em 15/09/2010, DJ em 07/02/2011).

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

### Análises objetivas das leis, com doutrina e jurisprudência atualizadas:

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**  
Professor Rodrigo Caramori Petry

As falsas taxas escondiam invasões de Estados e Municípios sobre competências tributárias alheias: eram tentativas de burlar a distribuição privativa do poder de tributar por meio de impostos da União, Estados/DF e Municípios, sobretudo nas décadas de 1930-1960.

O problema chegou a tal ponto, que a reforma da CF/1946 feita pela EC nº 18/1965, o CTN, e as Constituições de 1967, 1969 e 1988<sup>21</sup> procuraram combater isso com uma regra explícita vedando que taxas tenham base de cálculo própria de impostos (signos de riqueza).

### 11.3. Impostos finalísticos

Desde a Constituição de 1824 existiram impostos finalísticos, ou seja, com vinculação da arrecadação para financiar uma específica atividade estatal de interesse geral. Entretanto, no passado havia maior flexibilidade permitindo a criação de mais impostos finalísticos do que ocorre hoje, em que os impostos finalísticos são taxativamente previstos na CF/1988.

Ressalte-se que todas as Constituições brasileiras autorizaram certas vinculações da receita de impostos (e consequentemente impostos finalísticos), em diferentes modelos.

Como se verá na tabela abaixo, no regime constitucional do período de 1824-1967 havia maior liberdade para a União criar impostos finalísticos, ou seja, a vinculação da receita de impostos era mais aceita pelos textos constitucionais. Houve progressiva redução do espaço para a criação de impostos finalísticos e para criação de vinculações de impostos já existentes.

Impostos finalísticos muitas vezes foram criados para financiar a intervenção da União Federal no domínio econômico. Por exemplo, o “imposto sobre trigo importado” (Art. 10 da Lei nº 489/1897), cuja arrecadação era destinada ao apoio financeiro para produtores de trigo nacionais, ou seja, era um imposto em formato próprio das atuais **CIDEs**.

Note-se que foi a criação da contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) como espécie de obrigação diferenciada em 1967 (art. 157, §9º da CF/1967) que substituiu o imposto finalístico no papel de financiar a intervenção no domínio econômico, mas tais contribuições ainda não eram tributos. A partir da CF/1969 as **CIDEs** integram o sistema tributário, somente restando autorizada a instituição de impostos finalísticos gerais (destinados a fins amplos, e não direcionados a grupos como ocorre com as contribuições de intervenção).

Para se ter uma visão ampla do histórico-evolutivo da regra de não vinculação da receita arrecadada com impostos e a coexistência de impostos finalísticos juntamente com as contribuições (ou seja, imposto finalístico é diferente de contribuição), observe-se a tabela que construímos abaixo com a leitura dos textos das diversas Constituições brasileiras, demonstrando a presença de impostos finalísticos.

Veja-se a tabela na próxima página, para melhor organização deste espaço gráfico:

<sup>21</sup> Art. 145, [...] § 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.”

www.rodrigopetry.com.br @rodrigoocaramoripetry 37

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**  
Professor Rodrigo Caramori Petry

Constituição	Texto contendo autorização, vedação ou menção ao imposto finalístico
1824	Autorizado implicitamente
1891	Autorizado implicitamente
1934	“Art. 186 - O produto de impostos, taxas ou quaisquer tributos criados para fins determinados não poderá ter aplicação diferente. Os saldos que apresentarem simultaneamente saldo, no no seguinte, incorporados à respectiva receita, ficam sujeitos a tributação, após alicijação e fim proporcional.” (destaque nosso)
1937	Autorizado implicitamente
Lei Constitucional nº 4/1940	Emenda à Constituição de 1937 (art. 20) criou competência para instituir imposto único finalístico rodoviário: “Art. 20 E da competência privativa da União: [...] Parágrafo único - E da competência privativa da União [...] O tributo sobre combustíveis e lubrificantes líquidos será a forma de imposto único, incidindo sobre cada espécie de produto. De sua arrecadação sobre os Estados e Municípios uma cota parte proporcional ao consumo nos respectivos territórios, a qual será aplicada na conservação e no desenvolvimento das suas redes rodoviárias.” (destaque nosso)
1946	O art. 15, III e §2º da CF/1946 continuou a prever o imposto único finalístico sobre combustíveis, da competência da União, mas deixou a lei federal definir a sua destinação (finalidade). Na época estava em vigor o Decreto-Lei nº 8.463/1945 que regulava o Fundo Rodoviário Nacional, destino do imposto (art. 29). O imposto extraordinário de guerra (finalístico) foi previsto pela 1ª vez acrescentando, na competência da União (art. 15, §6º), compreendendo-se com o fim de financiar gastos com a guerra. Anteriormente esse imposto finalístico poderia ser criado com base na competência residual, política da União Federal.
Emenda Constitucional nº 18/1965	Previu expressamente o imposto de exportação e o imposto sobre operações financeiras (da União Federal) como impostos finalísticos, destinando a arrecadação líquida à formação de reservas monetárias (art. 7º, §2º, art. 14, §2º, da EC nº 18/1965), o que foi reproduzido no CTN (Lei nº 5.172/1966, arts. 28 e 67). Previu expressamente de novo o imposto extraordinário finalístico de guerra (art. 17).
1967	Autorizou que lei destinasse o imposto de exportação e o imposto sobre operações financeiras, como impostos finalísticos: “Art. 22 - Compete à União decretar impostos sobre [...] § 2º - A lei poderá destinar a receita dos impostos referidos nos itens II e VI à formação de reservas monetárias.” Autorizou que leis dos Estados instituísssem o imposto sobre circulação de mercadorias (ICM) finalístico sobre combustíveis e lubrificantes nas vendas a consumidor final, destinando a arrecadação para controle e manutenção de rodovias, criação de qual lei federal teria limites em relação ao imposto único (art. 22, §6º). Em seguida foi revogado o referido ICM finalístico pelo Ato Complementar nº 40/1968. Previu expressamente de novo o imposto extraordinário finalístico de guerra (art. 23).
1969	Previu a regra geral de não afetação dos impostos, com exceção: “Art. 63 - O orçamento anual [...] § 3º - Exceções ao imposto único finalístico” e as disposições desta Constituição e de leis complementares, nenhum tributo terá a sua arrecadação vinculada a determinado órgão, fundo ou despesa. A lei poderá, todavia, instituir tributos cuja arrecadação consista receita do orçamento de capital, vedada sua aplicação no curso de despesas correntes.” (explicação entre colchetes). Previu o imposto de exportação e o imposto sobre operações financeiras como impostos finalísticos, para formar reservas monetárias ou para fomentar o desenvolvimento econômico (melhorar a infraestrutura, etc.). “Art. 21. Compete à União instituir impostos sobre: [...] § 4º A lei poderá destinar a receita dos impostos enumerados nos itens II e VI de acordo com o programa de desenvolvimento econômico.” Previu expressamente de novo o imposto extraordinário finalístico de guerra (art. 23).

<sup>22</sup> Nos EUA também foi comum (1950-1980) a criação de impostos finalísticos sobre combustíveis para financiar a construção e manutenção de rodovias (CARVALHO, André Castro. Vinculação de receitas públicas. São Paulo: Quartier Latin, 2010, p. 102-104).

www.rodrigopetry.com.br @rodrigoocaramoripetry 38

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**  
Professor Rodrigo Caramori Petry

A base de cálculo da taxa expressa uma dimensão ou medida econômica da atividade estatal em prol do contribuinte ou da despesa gerada pelo contribuinte, sobre a qual se aplicará uma alíquota/parte como critério para determinar qual será o valor a ser pago a título de taxa. Porém, geralmente o cálculo é pré-legislativo, sendo fixado na lei o valor a taxa diretamente, desde que seja razoável e proporcional (e que seja possível ao contribuinte conferir a taxa).

Além disso, caso a atividade estatal seja complexa e de custo variável entre os contribuintes, o STF entende que o valor da taxa não poderá ser fixo no sentido de um valor único para todos os contribuintes, devendo haver uma escala de valores entre os contribuintes conforme a intensidade da atividade estatal, como é comum com a taxa judiciária (STF, Pleno, ADI nº 6145, Rel. Min. Rosa Weber, j. em 14/09/2022, DJe em 21/10/2022).

O STF admite que a lei preveja o valor fixo/determinado da taxa ou apenas um limite máximo (deixando ao regulamento fixar o valor), e sem exigir base de cálculo e alíquota (STF, Pleno, RE nº 838.284-RG, Rel. Min. Dias Toffoli, j. em 19/10/2016, DJ em 22/09/2017).

Interessante notar que o vocábulo “taxa” dá origem ao verbo “taxar” (fixar o preço ou valor)<sup>23</sup> e aos adjetivos “taxativo” e “taxado”, que historicamente designam coisas limitadas, emanações restritivas, valores fixos, definidos.<sup>24</sup> Nem sempre há base e alíquota na taxa.

Resumindo a jurisprudência firmada no STF, o Min. Ricardo Lewandowski afirmou:

“[...] no cálculo da taxa, não há como se exigir correspondência precisa com o valor despendido na prestação do serviço, ou, ainda, a adoção de fatores exclusivamente vinculados ao seu custo. [...] em seu cálculo, [é importante que] se verifique uma equivalência razoável entre o valor pago pelo contribuinte e o custo individual do serviço que lhe é prestado.” (STF, Pleno, RE nº 576.321-QO-RG, Tuma 146, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. em 04/12/2008, DJ em 12/02/2009)<sup>25</sup>.

O art. 145, §2º, da CF prevê que a taxa não pode ter base de cálculo própria de impostos (riqueza dissociada da atividade estatal), exigindo assim mais do que o art. 77, parágrafo único, do CTN, que veda a identidade: “a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas”.

O STF já se manifestou sobre a base de cálculo adequada à taxa (explícita ou implícita na lei), exigindo seja compatível com o custo da atividade estatal, o que a afasta dos impostos:

“TRIBUTARIO. TAXA DE LOCALIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO. Sendo a taxa uma contraprestação da atividade estatal desenvolvida genericamente em prol do contribuinte, seu fato gerador é essa atividade, a este devendo corresponder a base de cálculo. A taxa de licença não pode ter por base de cálculo o valor do patrimônio, a renda, o volume da produção, o número de empregados ou outros elementos que não dizem respeito ao custo da atividade estatal, no exercício do poder de polícia.” (STF, 2ª Turma, RE nº 100.201, Rel. Min. Carlos Máscara, j. em 29/10/1985, DJ 22/11/1985).

<sup>23</sup> TAXAR. In HOUAISS, Antonio; VILLAR, Mauro de Salles; FRANCO, Francisco Manoel de Mello. Dicionário Houaiss da língua portuguesa. 1ª ed., Rio de Janeiro: Objetiva, 2009, p. 1819.

<sup>24</sup> No sentido figurado, usa-se “taxativo” para algo que não dá margem à resposta ou à dúvida, pois está definido. “Taxar” pode ser usado como sinônimo de “definir ou fixar valor”. A Constituição de 1824 (art. 39), por exemplo, usou a palavra “taxado” para mencionar a definição de um valor ao subsídio de deputados. O seu art. 102, XI, também traz a palavra “taxada” com sinônimo da definição, de fixação de um valor em moeda.

<sup>25</sup> Explicação entre colchetes.

www.rodrigopetry.com.br @rodrigoocaramoripetry 47

**CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES**  
Professor Rodrigo Caramori Petry

Porém, o STF admite que a base de cálculo da taxa possa se aproximar da base de cálculo típica dos impostos desde que seja uma forma indireta de medição da intensidade da atividade estatal. Por exemplo, o tamanho do imóvel-estabelecimento ou o valor do patrimônio líquido podem indicar uma maior atividade, serviço ou fiscalização do contribuinte-empresa:

“TAXA DE COLETA, REMOÇÃO E DESTINAÇÃO DE LIXO. TAXA DE COMBATE A SINISTROS [...] Constitucionalidade de taxas que, na apuração do montante devido, adote um ou mais dos elementos que compõem a base de cálculo própria de determinado imposto, desde que não se verifique identidade integral entre a base de cálculo da taxa e a do imposto.” (STF, 1ª Turma, RE nº 557.957-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. em 04/03/2005, DJe 24/04/2009).

Esse entendimento do STF sobre base de cálculo da taxa deu origem à seguinte súmula:

“Súmula Vinculante 29: é constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra”<sup>26</sup>.

Note-se, há um contexto para esse entendimento do Supremo. Essa prática aproximação taxa-imposto só pode ocorrer se a base de cálculo adotada para a taxa determinada taxa servir para medir a intensidade da atividade estatal, e desde que não se confunda com uma tributação sobre riqueza, porque assim se tornaria um imposto disfarçado. O STF já condenou como inconstitucionais várias taxas que tinham base de cálculo de impostos, como por exemplo:

“TAXA DE LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO. ART. 10 DA LEI Nº 2.145/153. REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 7.690/1988. Tributo cuja base de cálculo coincide com a que corresponde ao imposto de importação, ou seja, o valor da mercadoria importada [...]” (STF, Pleno, RE nº 167.992-92, Rel. Min. Ilmar Galvão, j. em 23/11/1994).

O requisito constitucional implícito da equivalência entre o valor da taxa e o custo aproximado da prestação do serviço público ou do ato de poder da polícia é expressamente normatizado pelo Poder Executivo da União há anos, pois consta de decretos que estabelecem diretrizes para a elaboração de atos normativos de competência de ministros e do Presidente.<sup>27</sup>

O Decreto nº 12.002/2024 em vigor atualmente estabelece requisitos para redação de normas sobre tributos, dentre elas constando a seguinte questão a ser avaliada previamente à elaboração de atos normativos no âmbito do Poder Executivo Federal:

“12.10. No caso de taxa, trata-se de cobrança em razão do exercício do poder de polícia ou da utilização de serviço público específico e divisível prestado ou posto à disposição do contribuinte? Há equivalência razoável entre o custo da atividade estatal e a prestação cobrada?” (grifo nosso).

Quanto às taxas estaduais e municipais podem existir normas gerais limitadoras nesse sentido em suas Constituições estaduais ou Leis Orgânicas, o que pode ser investigado em cada Estado/DF e Município quando se estiver diante da análise de um caso concreto de taxa.

<sup>26</sup> Súmula vinculante aprovada na Sessão do Pleno do STF em 03/02/2010 (DJ em 17/02/2010), e cujas precedentes jurisprudenciais foram decididas do período entre 1989 até 2009.

<sup>27</sup> O Decreto nº 4.176/2002 (revogado pelo Decreto nº 9.191/2017, depois revogado pelo Decreto nº 12.002/2024) era explícito: “Art. 14. No projeto de lei ou de medida provisória que institua ou modifique taxa, o valor do tributo deverá ser proporcional ao custo do serviço público prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.”

www.rodrigopetry.com.br @rodrigoocaramoripetry 48

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

Tabelas, mapas mentais coloridos e resumos que geram rápido aprendizado:

CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES Professor Rodrigo Caramori Petry		
CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS: HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA POSSÍVEIS (simplificado e resumido)		
Especie de contribuição	Fundamento na CF e competência	Núcleo da hipótese de incidência (e base de cálculo respectiva)
CONTRIBUIÇÃO Social Geral	Art. 149, 212 e 240 União Federal	1) <b>Folha de salários</b> pagos aos empregados pela empresa (valor) 2) <b>Receta da atividade</b> (entendimento do STF no RE nº 700.922) 2) <b>Percecer a um grupo social</b> que recebe atenção estatal (custo estimado da atividade estatal, p. razão entre contribuintes)
CONTRIBUIÇÃO Seguridade Social em Geral	Art. 149, 195 e 219 União Federal	1) <b>Receta empresarial</b> total, operacional ou não (valor) 2) <b>Receta de concursos</b> de propositivos/loterias (valor) 3) <b>Receta pública</b> obtida por entidades governamentais (valor) 4) <b>Patronato</b> das vendas, serviços, receita operacional (valor) 5) <b>Lucro da empresa</b> (valor de lucro auferido pela empresa) 6) <b>Importação de bens ou serviços</b> (valor aduaneiro) 7) <b>Bens e serviços</b> (valor); substituir (1) + (4) + (6) em 2027 <sup>211</sup> 8) <b>Hipóteses residuais</b> (podem ser outras, típicas de impostos)
CONTRIBUIÇÃO Previdenciária (RGPS)	Art. 149 e 195 União Federal	1) <b>Folha de pagamentos</b> a empregados e autônomos (valor) 2) <b>Remuneração do trabalhador</b> (para empregado ou autônomo) 3) <b>Receta da produção rural familiar</b> (valor da comercialização) 4) <b>Hipóteses residuais</b> (podem ser outras, típicas de impostos) 5) <b>Receta bruta em submissão da folha de salários</b> (valor) "Dedução de folha" para alguns setores econômicos <sup>212</sup>
CONTRIBUIÇÃO Previdenciária (RPPS)	Art. 149, 40 e 42 União, Estados, DF e Municípios	1) <b>Remuneração do servidor público ativo</b> (valor) 2) <b>Previdência de aposentadoria do servidor inativo</b> (valor) 3) <b>Pensão do dependente do servidor falecido</b> (valor)
CONTRIBUIÇÃO de intervenção no domínio econômico	Art. 149 e 177 União Federal	1) <b>Patronato</b> (receita operacional com vendas, serviços, etc.) 2) <b>Valor da operação comercial, de serviço ou financeira</b> 3) <b>Valor da operação comercial, de serviço ou financeira</b> 4) <b>Importação de bens</b> (valor aduaneiro) 5) <b>Folha de salários</b> pagos aos empregados pela empresa (valor)
CONTRIBUIÇÃO de interesse das categorias profissionais ou econômicas	Art. 149 (CF) União Federal	1) <b>Devolução a uma categoria de profissionais regulamentada</b> (por lei que exige atuação de conselho de fiscalização profissional) 2) <b>Devolução a uma categoria sindical</b> patronal ou obrreira (por lei que veda novamente tornar obrigatória a contribuição)
CONTRIBUIÇÃO de iluminação pública ou monitoramento de ruas públicas	Art. 149-A (CF) Municípios/DF	1) <b>Devolução ao grupo de proprietários de imóveis</b> beneficiados

<sup>211</sup> Conforme a Reforma Tributária (EC nº 132/2023) a CBS substituirá estas hipóteses a partir de 1º/01/2027.  
<sup>212</sup> Explicaremos mais adiante no tópico sobre a contribuição previdenciária sobre receita bruta.

www.rodrigopetry.com.br @rodrigoacaramoripetry 111

CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES  
Professor Rodrigo Caramori Petry

### 4. Parafiscalidade, finalidade, distribuição e destinação das contribuições especiais

#### 4.1. Parafiscalidade e contribuições

A arrecadação das contribuições especiais pode ser realizada pela União Federal, por meio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou pode ser delegada essa sujeição ativa para outras entidades públicas ou privadas, que poderão também ficar responsáveis por administrar os recursos arrecadados, situação na qual estará presente a chamada "parafiscalidade".

A parafiscalidade é a situação jurídica na qual uma cobrança é arrecadada por entidade diversa daquela que a criou por lei, e que fica com a arrecadação e administração da receita.<sup>213</sup> Por isso o nome "parafiscal", como algo paralelo ao orçamento fiscal da entidade pública.<sup>214</sup> Historicamente (sobretudo entre os anos 1920-1990) a maioria das contribuições especiais no Brasil era criada no regime de parafiscalidade, no qual a lei da União Federal delegava a outras entidades (geralmente autarquias) a cobrança e a gestão dos recursos arrecadados, então as contribuições eram conhecidas como "contribuições parafiscais".

Nesse mesmo período a maior parte das contribuições parafiscais não eram tributos, pois apenas na CF/1969 as contribuições foram incluídas no sistema constitucional tributário, o que só foi concluído para todas as contribuições na CF/1988. Assim, a antiga expressão "contribuição parafiscal" acabou sendo usada para designar obrigação sem caráter tributário. Porém, alerta-se que a parafiscalidade é regra jurídica relativa à delegação da sujeição ativa e da gestão da arrecadação, e assim não serve para identificar se a obrigação é um tributo ou não.

Diante de textos de doutrina ou jurisprudência, cabe ao intérprete verificar se o termo "parafiscal" está sendo utilizado com o significado de contribuição especial genericamente, ou se está se referindo a uma contribuição cuja arrecadação e gestão dos recursos é delegada por lei a entidade diversa da União Federal, ou se o uso feito pelo autor do texto ou magistrado se refere a uma contribuição sem caráter tributário.

Conclui-se assim que o termo "parafiscalidade" é impreciso e deve ser evitado. Além disso, é necessário verificar o contexto de seu uso e significado diante dos casos concretos que se apresentarem na prática jurídica.

#### 4.2. Finalidades das contribuições

As finalidades de criação de contribuições especiais são indicadas nos arts. 149 e 149-A da Constituição e servem para classificar tais contribuições em grupos com regimes jurídicos distintos entre si, conforme já explicado no início da presente exposição.

Para uma sistematização das contribuições conforme suas finalidades, veja-se a tabela:

<sup>213</sup> BALEEIRO, Aljoran. *Curso de direito tributário brasileiro*. 11ª ed. (atualizadora) Miguel Abreu Machado Dias. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 1.028. BALEEIRO escreveu sob a vigência da Constituição de 1969 (EC nº 1).  
<sup>214</sup> MENEZES, Jean Guy. Elementos de uma teoria da parafiscalidade. *Revista de Direito Administrativo* nº 33, 54-66. Disponível em: <http://www.dereitodiv.br/revista/revista33/54-66.pdf>. Acesso em 30/16/2024.

www.rodrigopetry.com.br @rodrigoacaramoripetry 112

CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES Professor Rodrigo Caramori Petry		
CLASSIFICAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS PELA FINALIDADE		
Especie	Subespécies	Competência
1) Contribuições sociais (art. 149) (art. 42, §1º) <sup>211</sup>	1.1) Sociais gerais (financiam educação e outros direitos sociais) (art. 149, §1º, art. 240, art. 6º, Título VIII)	União Federal
	1.2) Seguridade social Financiam saúde, previdência e assistência social (art. 195 e art. 239)	
	1.3) Previdenciária RPPS civil para regime próprio de previdência social dos servidores públicos de cargo efetivo (art. 149, §1º, art. 40, caput, §18 e §21 revogado na EC nº 103/19)	
	1.4) Previdenciária RPPS militares em regimes próprios dos militares (art. 149, caput) (art. 42, §1º, determinação)	
2) Contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDEs) (art. 149, caput e §2º, §3º e §4º, art. 177, §4º, Título VII) <sup>212</sup>		União Federal
3) Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas (art. 149, caput)	<p>a) Econômica</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Urbana</li> <li>• Rural</li> </ul> <p>b) Profissional</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Urbana</li> <li>• Rural</li> <li>• Pescador</li> </ul> <p>(art. 10, §2º, ADCT) (art. 8º, §1º único)</p>	
4) Contribuição para custeio do serviço de iluminação pública ou COSIP (art. 149-A)		

<sup>211</sup> O art. 42, §1º é a base de competência para a contribuição social para o regime próprio de previdência social (RPPS) dos servidores públicos militares dos Estados e DF (policiais e bombeiros militares).  
<sup>212</sup> Além de tais dispositivos, o art. 155, §3º, da CF previa, até 12/12/2001, uma imunidade tributária abrangendo CIDEs, afirmando que nenhum tributo (inclusive CIDE) poderia incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicação, petróleo e combustíveis, e minerais, a não ser o ICMS, e os impostos de importação e exportação. Porém, a partir da EC nº 33/2001 foi autorizada a incidência de contribuições (CIDEs) nessas operações.

www.rodrigopetry.com.br @rodrigoacaramoripetry 113

CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES  
Professor Rodrigo Caramori Petry

### 4.3. Distribuição: a arrecadação de contribuições não fica apenas com a União

Quanto à distribuição da receita arrecadada, a CF prevê que a maior parte da arrecadação das contribuições especiais deve ficar com a União Federal, mas em diversos casos deve-se atribuir a arrecadação a outras entidades federais ou mesmo privadas, por exemplo:

- contribuições sociais gerais para o "Sistema S" são distribuídas para as entidades privadas de serviço social organizadas pelas confederações sindicais patronais (SENAL, SESI, SENAC, SESC, etc.) conforme art. 240 da CF<sup>213</sup>;
- contribuições profissionais são arrecadadas por autarquias profissionais especiais (conselhos de fiscalização profissional), conforme autoriza art. 5º, XIII<sup>214</sup>;
- contribuições sindicais compulsórias (quando criadas por lei) serão arrecadadas por sindicatos (associações privadas sem fim lucrativo), conforme autoriza o art. 8º, III<sup>215</sup>.

Além disso, ao contrário do que muitos cientistas jurídicos afirmam<sup>216</sup>, a CF prevê sim casos em que a arrecadação de contribuições é distribuída para Estados/DF e Municípios, e tais repasses de arrecadação são significativos, como se demonstra aqui:

- a maior parte da arrecadação da contribuição do salário-educando é distribuída para Estados/DF e Municípios, que atuam por suas escolas e creches (art. 212, §6º)<sup>217</sup>;
- boa parte da arrecadação das contribuições de seguridade social voltadas à saúde pública é distribuída para Estados/DF e Municípios, que atuam na área por meio de seus hospitais, postos de saúde, serviços móveis de urgência, etc. (art. 198, §3º, II)<sup>218</sup>;
- parte da arrecadação das contribuições de seguridade social voltadas à assistência social é distribuída para Estados/DF e Municípios, que atuam por meio de seus órgãos e entidades de assistência social, com secretarias e fundações (art. 204, I)<sup>219</sup>;
- embora quase todas as contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDEs) sejam exclusivas da União Federal, parte da arrecadação da CIDE-combustíveis é compartilhada para Estados/DF e Municípios (art. 159, III e §4º)<sup>220</sup>.

<sup>213</sup> "Art. 240. Fica reservada do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregados sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical."  
<sup>214</sup> "Art. 5º. [...] XIII - a livre e o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer;"  
<sup>215</sup> "Art. 8º. [...] III - ao sindicato cabe a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive em questões judiciais ou administrativas;"  
<sup>216</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Contribuições e Federais*. São Paulo: Dialética, 2005, p. 112. AVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 319; SCHOUERI, Luis Eduardo. *Curso de direito tributário*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 2021, p. 232.  
<sup>217</sup> "Art. 212. [...] § 6º As cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do salário-educando serão distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino;"  
<sup>218</sup> "Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único. [...] § 3º Lei complementar, [...] II - os recursos do plano dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados a seus respectivos Municípios, objetivando a progressiva redução das disparidades regionais;"  
<sup>219</sup> "Art. 204. As ações governamentais na área da assistência social serão realizadas com recursos do orçamento da seguridade social [...] com base nas seguintes diretrizes: I - descentralização político-administrativa, cabendo a coordenação e as normas gerais à esfera federal e a coordenação e a execução dos respectivos programas às esferas estadual e municipal, bem como às entidades beneficentes e de assistência social;"

www.rodrigopetry.com.br @rodrigoacaramoripetry 114

**Os cursos possuem atividades de vários tipos e finalidades teórico-práticas (seguem exemplos de partes de questões dos volumes/cursos 1, 2 e 5):**

**38 Caso da consulta sobre FGTS pelo Departamento de RH da empresa de construção**

A Sra. Sueli M., Supervisora do Departamento de Recursos Humanos (RH) da Empresa CKL Construção Civil Ltda., sediada em São Paulo/SP, com a qual você Dr. Advogado (a) possui contrato de prestação de serviços advocatícios e consultoria (honorários fixos mensais), está revisando a rotina e agenda de apuração e recolhimento de tributos (*compliance* tributário), e lhe consulta por e-mail com várias questões sobre as contribuições ao FGTS da empresa, prestando primeiro as informações abaixo que explicam o contexto:

- A empresa possui 360 colaboradores com regime de trabalho CLT (empregados), sendo a maior parte deles (330) em labor nas 06 obras de construção civil que estão sendo realizadas pela empresa atualmente, e outra parte menor (30) atuando na sede administrativa da empresa. Além disso, alguns profissionais autônomos são contratados para serviços específicos e breves.
- A folha de pagamentos mensal da empresa é composta pelo salário de engenheiros, supervisores de obra, pedreiros e auxiliares; e pela remuneração de profissionais autônomos que são contratados para prestar alguns serviços pontuais nas obras, e soma valor expressivo.
- A preocupação da Diretoria da empresa é a de conseguir reduzir a carga tributária sobre a folha, para melhorar o resultado econômico da atividade, dentro da lei, sem sonegação fiscal.
- O regime tributário básico da empresa (apuração do lucro) é o de “Lucro Real”, no qual as receitas e despesas são contabilizados de forma completa, e assim não está no regime SIMPLES.

Para organizar o pensamento preencha o quadro abaixo identificando as 4 contribuições ao FGTS previstas pelas leis citadas. Identifique cada uma delas, apontando o dispositivo legal, e os elementos básicos da norma de incidência, e afirmando se a cobrança está ainda em vigor:

CONTRIBUIÇÕES AO FGTS				
Fundamento (CF/88) e o dispositivo legal	Fato gerador	Alíquota (s) e base de cálculo	Contribuinte	Em vigor? (sim/não)

Questões de pesquisa preparatória: antes de responder à consulta da cliente, resolva as seguintes questões preparatórias, que irão lhe dar melhores condições de atender ao cliente:

- a) A contribuição mensal ao FGTS, prevista na Lei nº 8.036/1990 é um tributo? Explique e fundamente sua resposta na CF/1988 e no CTN (citando dispositivos).
- b) Em face da destinação temporária prevista no art. 9º, §2º da Lei nº 8.036/1990 (enquanto o saldo do FGTS não é utilizado pelo trabalhador) é correto afirmar que a contribuição ao FGTS mensal é uma contribuição social de natureza tributária?

“Art. 9º. As aplicações com recursos do FGTS serão realizadas exclusivamente segundo critérios fixados pelo Conselho Curador do FGTS [...].

[...]

§2º Os recursos do FGTS deverão ser aplicados em habitação, saneamento básico, infraestrutura urbana, operações de microcrédito e operações de crédito destinadas às entidades hospitalares filantrópicas, às instituições que atuem com pessoas com deficiência e às entidades sem fins lucrativos que participem do SUS de forma complementar, desde que as disponibilidades financeiras sejam mantidas em volume que satisfaça as condições de liquidez e de remuneração mínima necessárias à preservação do poder aquisitivo da moeda.” (60% no mínimo é destinado a projetos de habitação popular, vide §3º do art. 9º).

- c) Qual é hoje o entendimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre a natureza jurídica de cada uma das 4 (quatro) contribuições ao FGTS (aquelas da Lei nº 8.036/1990 e da LC nº 110/2001): são tributos ou cobranças de outra natureza? São legítimos? Qual foi o fundamento legal utilizado pelo Tribunal? Há súmula do tribunal sobre a matéria? Fundamente apontando os dados de cada julgamento, e exemplifique com trecho do acórdão respectivo que ilustre a resposta.
- d) Qual é hoje o entendimento da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre a natureza jurídica de cada uma das 4 (quatro) contribuições ao FGTS (aquelas da Lei nº 8.036/1990 e da LC nº 110/2001): são tributos ou cobranças de outra natureza? São legítimos? Qual foi o fundamento legal utilizado pelo Tribunal? Há súmula desse tribunal sobre a matéria? Fundamente apontando dados de cada julgamento, e exemplifique com trecho do acórdão respectivo que ilustra a resposta.

Em face do informado acima, e com base nas aulas deste Curso do Professor RCP, na Lei nº 8.036/1990 e na LC nº 110/2001, e em eventual pesquisa, responda às questões abaixo no interesse de esclarecer dúvidas da cliente:

- e) Qual é a alíquota e a base de cálculo da contribuição mensal ao FGTS prevista na Lei nº 8.036/1990 (art. 15)? A remuneração paga aos trabalhadores autônomos faz parte da base de cálculo ou é correto excluir e não depositar a contribuição no caso? Em contratos de aprendizagem é possível recolher o FGTS com alíquota reduzida?
- f) A empresa pretende fazer uma redução do quadro de empregados, reduzindo custos. Será necessário depositar a contribuição FGTS da Lei nº 8.036/1990 (art. 18, §1º) quando fizer a demissão sem justa causa do empregado? Em caso positivo, qual seria a alíquota e a base de cálculo? Haveria uma tese jurídica válida e exitosa para convencer o Poder Judiciário de que se trata de um tributo inconstitucional, que pode ser declarado inválido, para que assim a empresa seja dispensada de pagar esse custo nas demissões que fará?

**2** **Questões para uma revisão sistemática: a classificação dos tributos no Brasil**

Esta atividade propõe ao leitor-aluno que construa respostas às perguntas que resumem as principais ideias expostas no texto-base, sobre a classificação jurídica dos tributos no Brasil. As perguntas seguem a ordem em que os assuntos aparecem no texto, com visão sistematizada.

Sobre a classificação dos tributos no Brasil, responda aos seguintes questionamentos, progressivamente avançados sobre o tema. Fundamente sua explicação na CF/1988 e no CTN, apontando dispositivos constitucionais e legais quando for cabível.

1. Qual é a relação entre competência tributária e classificação dos tributos? Ou esses dois temas não estão relacionados entre si?
2. A classificação dos tributos foi modificada ao longo do tempo nos diversos textos das Constituições do Brasil (de 1824, 1891, 1934, 1937, 1946, 1967, 1969 e 1988) ou sempre foi a mesma? Caso tenham ocorrido mudanças nessa classificação, elas resultaram em maior segurança jurídica aos contribuintes? Justifique.
3. Existem espécies atuais de tributo na CF/1988 que em suas origens históricas não eram tributos, mas que posteriormente se tornaram tributo? Exemplifique.
4. Quais são os 3 (três) aspectos normativos básicos para diferenciar tributos entre si, e que são indicados pelo art. 146, III, “a” da Constituição Federal? Eles são os únicos aspectos diferenciadores, ou há algum outro que você pode citar aqui?
5. O que é uma classificação? Como se faz uma classificação (método)?
6. Como se faz uma classificação jurídico-normativa dos tributos?
7. Qual é a utilidade prática de fazer uma correta classificação dos tributos no Brasil?
8. Quais são as espécies de tributo no Brasil, conforme é apresentado pela CF/1988? Explique o (s) critério (s) utilizado (s), e fundamente citando os dispositivos.
9. O “SIMPLES Nacional” criado pela LC nº 123/2006 é uma espécie própria de tributo, ao lado dos impostos e das contribuições, ou é um regime jurídico que modifica tributos? Qual é o seu modelo jurídico básico (fato gerador, base de cálculo e contribuinte)?
10. Explique as diferenças entre imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuição especial. Entre as diversas contribuições especiais há uma diferença de regime jurídico que justifique classificá-las em subespécies? Explique.
11. O regime jurídico constitucional é diferente entre as diversas espécies de tributo? Isso é uma justificativa para classificar os tributos em espécies? Apresente três exemplos.

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

### 3 Características das espécies de tributo: um jogo de “quebra-cabeça” tributário

Preencha a Tabela 1 (abaixo) com os 44 aspectos jurídicos das espécies de tributo, usando as informações fixadas na Tabela 2 (características resumidas das espécies tributárias).

Para preencher basta indicar na Tabela 1 o número do quadro respectivo da informação constante na Tabela 2, como seria em um jogo de “quebra-cabeça”. Para compreender melhor, veja exemplo destacado em azul abaixo, na primeira linha, relativa ao fato gerador do imposto.

<b>TABELA 1</b>				
<b>(AS ESPÉCIES DE TRIBUTO NO BRASIL)</b>				
Tributo (espécie/modelo jurídico)	Fato gerador (hipotético possível)	Quantificação (base, alíquota, etc.)	Contribuinte (devedor possível)	Finalidade (arrecadação)
<b>Imposto</b>	<b>3</b>			
<b>Taxa</b>				
<b>Contribuição de melhoria</b>				
<b>Empréstimo compulsório</b>				
<b>Contribuição social geral</b>				
<b>Contribuição de Seguridade Social Geral</b>				
<b>Contribuição previdenciária RGPS</b>				
<b>Contribuição previdenciária RPPS</b>				
<b>Contribuição de intervenção no domínio econômico</b>				
<b>Contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas</b>				
<b>Contribuição para custeio da iluminação pública</b>				

Veja então na próxima página a Tabela 2 com as “peças” misturadas do quebra-cabeça, com os números correspondentes às informações (características) de cada espécie de tributo, para você utilizar preenchendo na Tabela 1. Observe que são informações resumidas, e que existem 5 (cinco) “peças” destacadas em cor laranja claro na Tabela 2 que terão de ser repetidas (usadas mais de uma vez na Tabela 1) porque estão presentes em vários tributos.

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

**TABELA 2**

**CARACTERÍSTICAS DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS**

(4 cartões abaixo destacados em laranja se repetem “x” vezes)

<p style="text-align: center;"><b>1 (3x)</b></p> <p>Sujeito que manifestar a riqueza tributável prevista (capacidade contributiva)</p>	<p style="text-align: center;"><b>2 (5x)</b></p> <p>Cálculo com alíquota em % sobre base em R\$, ou com alíquota específica sobre base material (unidade, kg, m3, etc.)</p>	<p style="text-align: center;"><b>3 (2x)</b></p> <p>Fatos-signos de riqueza independentes de uma atuação estatal dirigida ao contribuinte</p>	<p style="text-align: center;"><b>4 (2x)</b></p> <p>Cálculo com alíquota percentual (%) sobre base de cálculo em R\$ somente</p>
<p style="text-align: center;"><b>5</b></p> <p>Sujeito submetido ao serviço público ou poder de polícia específico e divisível</p>	<p style="text-align: center;"><b>6</b></p> <p>Valor fixo em R\$ sobre unidade da ação estatal ou outra fórmula para medir a ação estatal</p>	<p style="text-align: center;"><b>7</b></p> <p>Finalidade é o serviço público de iluminação de vias públicas e de monitoramento de vias</p>	<p style="text-align: center;"><b>8</b></p> <p>Arrecadar para caixa geral ou caixa vinculado a órgão, fundo ou despesa se a lei prever</p>
<p style="text-align: center;"><b>9</b></p> <p>Fato é a valorização de imóvel particular causada por obra pública próxima do local</p>	<p style="text-align: center;"><b>10</b></p> <p>Cálculo por rateio do custo da obra pública entre proprietários de imóveis valorizados</p>	<p style="text-align: center;"><b>11</b></p> <p>Sujeito passivo é o proprietário de imóvel valorizado por obra pública</p>	<p style="text-align: center;"><b>12</b></p> <p>Finalidade é o custeio de obra pública que valoriza imóveis particulares próximos</p>
<p style="text-align: center;"><b>13</b></p> <p>Empresa-empregador ou o trabalhador que recebe rendimento do trabalho (segurado obrigatório)</p>	<p style="text-align: center;"><b>14</b></p> <p>Rateio do custo anual da entidade de fiscalização profissional entre os membros da profissão regulamentada</p>	<p style="text-align: center;"><b>15</b></p> <p>Receita, faturamento, valor da operação, importação, ou outra riqueza ligada à produção de setor econômico específico</p>	<p style="text-align: center;"><b>16</b></p> <p>Financiar guerra externa, calamidade pública ou investimento público urgente e relevante</p>
<p style="text-align: center;"><b>17</b></p> <p>Financiar educação pública, habitação, comunicação social, outros direitos sociais</p>	<p style="text-align: center;"><b>18</b></p> <p>Arrecadar para o caixa geral estatal sem vinculação a órgão, fundo ou despesa</p>	<p style="text-align: center;"><b>19</b></p> <p>Empregador ou empregado, independente de sua inscrição sindical, basta pertencer à categoria sindical</p>	<p style="text-align: center;"><b>20</b></p> <p>Empresa-empregador creditar a folha de salários ou sujeito pertencer a um grupo com benefício/despesa social</p>
<p style="text-align: center;"><b>21</b></p> <p>Fato é pertencer ao grupo de proprietários de imóveis servidos por iluminação pública</p>	<p style="text-align: center;"><b>22</b></p> <p>Financiar saúde pública, previdência e assistência social</p>	<p style="text-align: center;"><b>23</b></p> <p>Financiar a previdência dos servidores públicos com vínculo estatutário</p>	<p style="text-align: center;"><b>24</b></p> <p>Pertencer a uma categoria de profissão regulamentada que exige conselho de fiscalização</p>
<p style="text-align: center;"><b>25</b></p> <p>Alíquota % sobre base em R\$ que estipule o custo sindical e da atuação estatal (teto-limite)</p>	<p style="text-align: center;"><b>26</b></p> <p>Financiar a Previdência social: benefícios aos segurados obrigatórios do INSS</p>	<p style="text-align: center;"><b>27</b></p> <p>Financiar entidades sindicais, que ajudam a mediar relações trabalhistas (capital e trabalho)</p>	<p style="text-align: center;"><b>28</b></p> <p>Empresa-empregador ou sujeito que realiza um fato ligado a um grupo social</p>
<p style="text-align: center;"><b>29</b></p> <p>Cálculo por rateio do custo do serviço de iluminação por propriedade servida (imóvel)</p>	<p style="text-align: center;"><b>30</b></p> <p>Prestação de serviço público específico e divisível ou exercício do poder de polícia</p>	<p style="text-align: center;"><b>31</b></p> <p>Fatos-signos de riqueza: receita, faturamento, lucro, importações, bens e serviços</p>	<p style="text-align: center;"><b>32</b></p> <p>Fato de o empregador creditar folha de salários/rendimentos a pessoas físicas e trabalhador auferir remuneração</p>
<p style="text-align: center;"><b>33</b></p> <p>Fomento econômico de serviço público em setor específico da economia (Ordem Econômica)</p>	<p style="text-align: center;"><b>34</b></p> <p>Conselhos profissionais que prestam serviços e poder de polícia difusos para a categoria</p>	<p style="text-align: center;"><b>35</b></p> <p>Proprietário de imóvel próximo à via servida por iluminação pública ou monitoramento</p>	<p style="text-align: center;"><b>36</b></p> <p>Fato de creditar remuneração ao servidor público com vínculo estatutário</p>
<p style="text-align: center;"><b>37</b></p> <p>Empresas ou produtores de um setor econômico (grupo que demanda a atuação estatal)</p>	<p style="text-align: center;"><b>38</b></p> <p>Contribuinte é servidor público que recebe rendimento do seu trabalho</p>	<p style="text-align: center;"><b>39</b></p> <p>Fato é pertencer a uma categoria sindical de organização patronal ou obreira</p>	<p style="text-align: center;"><b>40</b></p> <p>Contribuinte é o profissional inscrito em conselho profissional</p>

**Nível 2** .....

**4 Análise da legislação, doutrina e jurisprudência sobre classificação dos tributos**

**Parte 1 – A Constituição e o Código Tributário Nacional**

A Constituição Federal de 1988 (CF/1988) prevê o seguinte em seu art. 146, III, “a”:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies [...].”

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) prevê o seguinte sobre as espécies:

“Art. 4º A natureza jurídica específica [espécie] do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”.

Tendo por fundamento as lições deste Curso do Professor RCP, faça uma análise das assertivas a seguir e indique a opção correta ao final.

- I) A finalidade constitucional do tributo é juridicamente importante para a classificação em espécies, já que a CF/1988 diferenciou contribuições especiais e os empréstimos compulsórios em relação aos impostos, taxas e contribuição de melhoria.
- II) A redação do art. 4º, II do CTN foi plenamente recepcionada pela CF/1988, razão pela qual a finalidade e a destinação legal do produto da arrecadação do tributo são sempre irrelevantes para caracterizar uma espécie tributária.
- III) Contribuição social cuja lei preveja como fato gerador uma manifestação de riqueza (ex.: lucro das empresas, faturamento da venda de mercadorias, etc.) é na verdade um imposto disfarçado, porque o único critério constitucional de diferenciação entre as espécies tributárias é o fato gerador da obrigação.
- IV) A CF/1988 atribuiu ao CTN (recepcionado como lei complementar de normas gerais) a competência de definir quais são as espécies de tributo no Brasil, razão pela qual as espécies são apenas três: impostos, taxas e contribuições de melhoria.
- V) Se a lei criar um tributo com o nome de “taxa de fiscalização de estabelecimento”, mas indicar como fato gerador a receita bruta auferida pela empresa-contribuinte (manifestação de riqueza), a ser tributada com alíquota de 2% sobre a receita mensal, sem destinação especial da arrecadação, o tributo será da espécie imposto.

Com relação aos enunciados acima, marque a opção verdadeira:

**A)** as alternativas I e III estão corretas.

**B)** as alternativas II e IV estão corretas.

**C)** as alternativas I e V estão corretas.

**D)** as alternativas II, IV e V estão corretas.

**6** **Análise da legislação para identificar os modelos das espécies de tributo**

**Parte 1 – Questão objetiva**

Estude os seguintes trechos de textos legais que instituem tributos, avalie os elementos da estrutura de cada tributo ali previsto, e identifique objetivamente qual é a espécie de tributo de que estão tratando. Todas as leis citadas são reais, porém foi omitida a identificação de cada diploma legal, assim como a identificação do tributo, justamente para possibilitar o exercício.

Para simplificar e oferecer melhor visualização, os textos legais abaixo serão exibidos na forma compilada (versão que mostra somente os dispositivos legais em vigor atualmente), e não a consolidada (versão histórica completa, que mostra também trechos legais já revogados).

Em cada tópico abaixo (espaço pontilhado) deve ser identificada a espécie de tributo, dentre as seguintes opções de espécies tributárias, notando-se que as contribuições especiais aqui foram divididas em suas diversas subespécies:

<b>Imposto</b>	<b>Taxa</b>	<b>Contribuição de melhoria</b>
<b>Empréstimo compulsório</b>	<b>Contribuição social geral</b>	<b>Contribuição de seguridade social em geral</b>
<b>Contribuição previdenciária para o RGPS</b>	<b>Contribuição previdenciária para RPPS</b>	<b>Contribuição de intervenção no domínio econômico</b>
<b>Contribuição profissional</b>	<b>Contribuição sindical (atualmente não tributária)</b>	<b>Contribuição para o serviço de iluminação pública</b>

I) Decreto-Lei nº xx/xxxx (.....qual é a espécie de tributo aqui tratada? .....) )

“ Art. 1º - [TRIBUTO] sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional.

[...]

Art. 2º - A base de cálculo [do TRIBUTO] é:

I - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida indicada na tarifa;

II - quando a alíquota for ‘ad valorem’, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT.

[...]

Art. 22 – [o TRIBUTO] será calculado pela aplicação, das alíquotas previstas na Tarifa Aduaneira, sobre a base de cálculo definida no Capítulo II deste título [art. 2º].

[...]

Art. 24 - Para efeito de cálculo [do TRIBUTO], os valores expressos em moeda estrangeira serão convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigente no momento da ocorrência do fato gerador.

[...]

Art. 31 - É contribuinte [do TRIBUTO]:

I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional;

II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente;

[...]” (trechos inseridos, completados, explicitados ou omitidos estão entre colchetes).

**1 O caso da reunião com cliente sobre a petição inicial da ação de recuperação judicial**

A Empresa “Feijoada do Bem Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios EIRELI<sup>1</sup>”, fundada em 2018 e que possui sua sede e principal estabelecimento no Município de Piracicaba, Estado de São Paulo, contratou você (setembro/2024) para propor ação de recuperação judicial, como advogado (a), tendo em vista a grave crise econômico-financeira em que a mesma se encontra. A empresa justifica que pode se recuperar, desde que negocie um bom plano junto aos seus credores privados (sobretudo bancos e fornecedores), observando-se que o montante total desses créditos sujeitos à recuperação judicial soma R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais).

A empresa também lhe informou que possui diversos débitos em aberto junto ao Fisco federal (contribuições PIS e COFINS, contribuições previdenciárias sobre a folha de salários, IRPJ e CSLL), e que diversos desses débitos já estão em execução fiscal, mas ainda sem penhora. O total de débitos tributários em aberto soma R\$ 5.500.000,00 (cinco milhões e quinhentos mil reais) já atualizados, compreendendo o principal, mais juros, multas e o encargo legal (de 20%, cobrado nas execuções).

A empresa quer priorizar a negociação com seus credores privados, focando no sucesso do plano de recuperação judicial, tendo em vista a sua urgência em dar continuidade ao negócio, sobretudo o pagamento de empregados e aquisições de matérias primas e material de embalagem). Em virtude disso, a empresa não pretende regularizar seus débitos tributários neste momento, porque afirma que deseja primeiro resolver apenas a recuperação judicial.

A empresa não quer informar ao Juízo da recuperação judicial que possui débitos tributários em aberto (ou seja, sem suspensão da exigibilidade), porque tem receio de que o juiz da RJ acabe por informar ao Fisco federal que a empresa está requerendo recuperação judicial e isso acabe por alertar os procuradores da Fazenda Nacional, gerando aceleração das cobranças fiscais e penhora de bens.

A empresa afirma que está com grave dificuldade de fluxo de caixa e afirma precisar manter numerário suficiente para pagar os funcionários e fornecedores e honrar com o plano de recuperação, e por isso quer e precisa economizar ao máximo também com os custos judiciais do processo de RJ.

Para tratar da instrução documental da petição inicial você agenda reunião com representantes da empresa (diretora e contador), e durante a reunião eles fazem vários comentários e indagações.

Responda aos questionamentos abaixo feitos pela empresa-cliente (por seus representantes), buscando atender aos interesses aqui relatados pela empresa, e ao mesmo tempo preste orientações éticas, eficientes (custo x benefício) e juridicamente válidas sobre os procedimentos, chances e riscos envolvidos, conforme o que o cliente estiver solicitando em cada pergunta.

<sup>1</sup> Empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI). Esse formato jurídico-empresarial (EIRELI) foi desde 2021 substituído pela chamada “sociedade limitada unipessoal” (SLU) vigente atualmente.

1. Há necessidade legal de inserir na petição inicial informações sobre os débitos tributários, ou é possível omitir essa informação, já que a recuperação só abrange credores privados?
2. Quando o juiz da recuperação judicial autorizar/deferir o processamento da recuperação, ele deve legalmente informar ao Fisco sobre isso? Ou o Fisco não é informado pelo juiz?
3. O deferimento do processamento da recuperação judicial suspenderá as execuções fiscais que estejam em tramitação (na vara federal de execuções fiscais) contra a empresa? Os bens da empresa (inclusive dinheiro em conta bancária) poderão vir a ser penhorados pelo juízo onde tramitam as execuções fiscais?
4. A decisão que defere o processamento da recuperação judicial vai exigir que a empresa apresente desde já as certidões de regularidade tributária para a continuidade do processo?
5. Órgãos públicos podem exigir a apresentação de CND ou CPD-EN tributária para conceder autorizações para suas atividades empresariais, ou para realizar pagamentos para a empresa em contratos em execução com a Administração pública? Neste caso a empresa forneceu alimentos já entregues corretamente ao órgão público, mas está pendente de pagamento.
6. Caso o plano de recuperação apresentado pela empresa seja aprovado pela assembleia geral de credores, o juiz da recuperação irá exigir a CND ou CPD-EN tributária para homologar o plano e conceder a recuperação judicial ou a lei atual dispensa essa regularidade fiscal?
7. Caso o juiz exija a regularização tributária da empresa para homologar o plano já aprovado pelos credores, e assim deferir a recuperação, mas a empresa não apresente CND/CPD-EN:
  - a) o juiz pode decretar a falência da empresa, inclusive com base no art. 58-A da LRF?
  - b) o juiz pode simplesmente indeferir a recuperação judicial e extinguir o processo?
  - c) o juiz pode dar um prazo razoável para que a empresa possa buscar a regularização?
  - d) haveria um recurso passível de ser proposto ao TJ-SP contra essa decisão judicial?
  - e) qual a chance de êxito das empresas, em vista da jurisprudência atual sobre CND?
  - f) o que você advogado pode fazer em prol de uma solução que ajude a empresa?
8. É possível pedir na petição inicial e obter o benefício da justiça gratuita para não pagar as custas judiciais da recuperação judicial (RJ), justificando aqui que a cobrança desse tributo (taxa judiciária) no caso prejudicaria o acesso à Justiça e também a preservação da empresa?
9. Qual deverá ser o valor da causa a ser indicada na petição inicial? Pode ser um valor simbólico, como por exemplo R\$ 1.000,00 (mil reais), para assim reduzir o valor das custas judiciais no caso?
10. Caso o valor da causa deva ser o valor dos créditos sujeitos à RJ, que é R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais), a Tabela de Custas do Tribunal de Justiça de SP prevê que as custas serão de R\$ 102.780,00 (cento e dois mil, setecentos e oitenta reais), que é o valor máximo da tabela proporcional ao valor da causa. O valor é muito elevado para o caixa da empresa, então caso ela venha a ser obrigada a pagar as custas, o que é possível pleitear ao juízo da recuperação para facilitar esse pagamento sem prejudicar tanto o fluxo de caixa da empresa?

**Orientações – material didático, legislação e jurisprudência para consulta rápida**

Consulte, se precisar, as tabelas explicativas do Professor RCP sobre a Lei nº 11.101/2005 e o restante do material didático deste Curso, além da legislação e jurisprudência destacadas a seguir:

**Sobre as regras da Lei nº 11.101/2005**, veja-se abaixo para consulta trechos da lei, com destaque (cor azul) para os dispositivos que foram inseridos ou alterados pela **Lei nº 14.112/2020**:

“CAPÍTULO III – DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Seção I – Disposições Gerais

Art. 47. A recuperação judicial tem por objetivo viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

[...]

Seção II – Do Pedido e do Processamento da Recuperação Judicial

Art. 51. A petição inicial de recuperação judicial será instruída com:

[...]

III - a relação nominal completa dos credores, sujeitos ou não à recuperação judicial, inclusive aqueles por obrigação de fazer ou de dar, com a indicação do endereço físico e eletrônico de cada um, a natureza, conforme estabelecido nos arts. 83 e 84 desta Lei, e o valor atualizado do crédito, com a discriminação de sua origem, e o regime dos vencimentos; [\(Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

[...]

X - o relatório detalhado do passivo fiscal; e [\(Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

[...]

§ 5º O valor da causa corresponderá ao montante total dos créditos sujeitos à recuperação judicial. [\(Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

[...]

Art. 52. Estando em termos a documentação exigida no art. 51 desta Lei, o juiz deferirá o processamento da recuperação judicial e, no mesmo ato:

[...]

II - determinará a dispensa da apresentação de certidões negativas para que o devedor exerça suas atividades, observado o disposto no [§3º do art. 195 da Constituição Federal](#)<sup>2</sup> e no art. 69 desta Lei<sup>3</sup>; [\(Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

III – ordenará a suspensão de todas as ações ou execuções contra o devedor, na forma do art. 6º desta Lei, permanecendo os respectivos autos no juízo onde se processam, ressalvadas as ações previstas nos §§ [...] e 7º do art. 6º desta Lei<sup>4</sup> [substituído hoje pelo §7º-B] e [...];

<sup>2</sup> “Art. 195. [...] § 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.”

<sup>3</sup> O art. 69 afirma que em todos os atos posteriores deve constar “em recuperação judicial” junto ao nome da empresa.

<sup>4</sup> O §7º do art. 6º da LRF foi substituído pelo §7º-B no que diz respeito às execuções fiscais, e que prevê o seguinte: “§7º-B. O disposto nos incisos I, II e III do **caput** deste artigo [suspensão de execuções e de penhoras de bens] não se aplica às execuções fiscais, admitida, todavia, a competência do juízo da recuperação judicial para determinar a substituição dos atos de constrição que recaiam sobre bens de capital essenciais à manutenção

V - ordenará a intimação eletrônica do Ministério Público e das Fazendas Públicas federal e de todos os Estados, Distrito Federal e Municípios em que o devedor tiver estabelecimento, a fim de que tomem conhecimento da recuperação judicial e informem eventuais créditos perante o devedor, para divulgação aos demais interessados. [\(Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

[...]

Seção IV – Do Procedimento de Recuperação Judicial

[...]

Art. 57. Após a juntada aos autos do plano aprovado pela assembléia-geral de credores ou decorrido o prazo previsto no art. 55 desta Lei sem objeção de credores, o devedor apresentará certidões negativas de débitos tributários nos termos dos arts. 151, 205, 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Art. 58. Cumpridas as exigências desta Lei, o juiz concederá a recuperação judicial do devedor cujo plano não tenha sofrido objeção de credor nos termos do art. 55 desta Lei ou tenha sido aprovado pela assembleia-geral de credores na forma dos arts. 45 ou 56-A desta Lei. [\(Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

[...]

§ 3º Da decisão que conceder a recuperação judicial serão intimados eletronicamente o Ministério Público e as Fazendas Públicas federal e de todos os Estados, Distrito Federal e Municípios em que o devedor tiver estabelecimento. [\(Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

[...]

Art. 58-A. Rejeitado o plano de recuperação proposto pelo devedor ou pelos credores e não preenchidos os requisitos estabelecidos no §1º do art. 58 desta Lei, o juiz convolará a recuperação judicial em falência. [\(Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

Parágrafo único. Da sentença prevista no *caput* deste artigo caberá agravo de instrumento.

[\(Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

[...]

Art. 63. Cumpridas as obrigações vencidas no prazo previsto no **caput** do art. 61 desta Lei, o juiz decretará por sentença o encerramento da recuperação judicial e determinará:

[...]

II – a apuração do saldo das custas judiciais a serem recolhidas;

[...]

**CAPÍTULO VIII – DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS**

Art. 189. Aplica-se, no que couber, aos procedimentos previstos nesta Lei, o disposto na Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), desde que não seja incompatível com os princípios desta Lei. [\(Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

§ 1º Para os fins do disposto nesta Lei: [\(Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

[...]

II - as decisões proferidas nos processos a que se refere esta Lei serão passíveis de agravo de instrumento, exceto nas hipóteses em que esta Lei previr de forma diversa. [\(Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020\)](#)

[...].”.

---

da atividade empresarial até o encerramento da recuperação judicial, a qual será implementada mediante a cooperação jurisdicional [...].”.

**Sobre as custas judiciais e concessão de justiça gratuita**, veja a CF/1988 (art. 5º, LXXIV) e a Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil) em seus arts. 98, 291 e 292, que abaixo transcreveremos parcialmente para facilitar sua consulta aqui:

“Art. 5º [...] [Constituição Federal de 1988]

LXXIV - o Estado prestará assistência jurídica integral e gratuita aos que comprovarem insuficiência de recursos; [...]”<sup>5</sup>

“Seção IV – Da Gratuidade da Justiça [Código de Processo Civil]

Art. 98. A pessoa natural ou jurídica, brasileira ou estrangeira, com insuficiência de recursos para pagar as custas, as despesas processuais e os honorários advocatícios tem direito à gratuidade da justiça, na forma da lei.

§ 1º A gratuidade da justiça compreende:

I - as taxas ou as custas judiciais;

[...]

§ 5º A gratuidade poderá ser concedida em relação a algum ou a todos os atos processuais, ou consistir na redução percentual de despesas processuais que o beneficiário tiver de adiantar no curso do procedimento.

§ 6º Conforme o caso, o juiz poderá conceder direito ao parcelamento de despesas processuais que o beneficiário tiver de adiantar no curso do procedimento.

[...]

Art. 99. O pedido de gratuidade da justiça pode ser formulado na petição inicial, na contestação, na petição para ingresso de terceiro no processo ou em recurso.

[...]

§ 2º O juiz somente poderá indeferir o pedido se houver nos autos elementos que evidenciem a falta dos pressupostos legais para a concessão de gratuidade, devendo, antes de indeferir o pedido, determinar à parte a comprovação do preenchimento dos referidos pressupostos.

§ 3º Presume-se verdadeira a alegação de insuficiência deduzida exclusivamente por pessoa natural.

§ 4º A assistência do requerente por advogado particular não impede a concessão de gratuidade da justiça.

[...]

TÍTULO V – DO VALOR DA CAUSA

Art. 291. A toda causa será atribuído valor certo, ainda que não tenha conteúdo econômico imediatamente aferível.

Art. 292. O valor da causa constará da petição inicial ou da reconvenção e será:

[...]

II - na ação que tiver por objeto a existência [...], o cumprimento, a modificação, a resolução, [...] de ato jurídico, o valor do ato ou o de sua parte controvertida;

[...]

§ 3º O juiz corrigirá, de ofício e por arbitramento, o valor da causa quando verificar que não corresponde ao conteúdo patrimonial em discussão ou ao proveito econômico perseguido pelo autor, caso em que se procederá ao recolhimento das custas correspondentes.”

<sup>5</sup> O dispositivo atribui um direito fundamental tributário que protege o cidadão pobre (hipossuficiente economicamente) ou pessoa jurídica sem recursos (p. ex.: empresa em crise/recuperação judicial), contra a taxa judiciária de modo geral (“justiça gratuita”), e de taxa por serviço público de assistência judiciária (defensoria pública da União ou dos Estados).

**2** Caso de execução fiscal com penhora de dinheiro da empresa em recuperação judicial

A Empresa “DECON Indústria de Ferramentas e Protótipo Ltda.” ajuizou ação de recuperação judicial em 26/04/2018 perante a 1ª Vara Cível da Comarca de Diadema/SP, local de seu principal estabelecimento, tendo sido homologado o plano por decisão judicial em 14/01/2020.

Ainda quando da decisão de processamento da recuperação judicial já estava em curso contra a empresa uma ação de execução fiscal ante a 2ª Vara Federal de São Bernardo do Campo/SP (matriz) por débitos tributários federais, tendo por exequente a Fazenda Nacional (União Federal), e nesse processo, atendendo a pedido da PGFN, houve a pesquisa pelo SISBAJUD<sup>6</sup> e bloqueio de ativos financeiros que resultou na penhora do valor de R\$ 41.738,35 mantido em conta corrente.

Diante dessa decisão judicial da 2ª Vara Federal de SBC (juízo da ação de execução fiscal), a Empresa DECON protocolou uma petição junto ao juízo onde corre a ação de recuperação judicial, requerendo a esse juiz da RJ (1ª Vara Cível) que determine a imediata liberação do valor em dinheiro bloqueado e expeça ofício à 2ª Vara Federal (execução fiscal) para tanto, sob dois argumentos:

- i) o valor bloqueado é essencial à manutenção da atividade da empresa (fluxo de caixa);
- ii) o bloqueio é ilegal porque feito por juízo alheio ao da recuperação judicial, já que a lei preveria ser competência exclusiva desse juízo da RJ a decisão sobre constrição de bens.

Em seguida, o juízo da recuperação judicial proferiu decisão, pela qual não deferiu o desbloqueio e estabeleceu que o pedido de desbloqueio e liberação do valor deve ser feito perante o juízo da ação de execução fiscal.

Contra essa decisão da 1ª Vara Cível (juízo da recuperação judicial) a Empresa DECON recorreu protocolando agravo de instrumento com pedido de efeito suspensivo ativo perante o TJ-SP (Tribunal de Justiça de São Paulo). O pedido liminar do agravo foi o de suspender o levantamento do valor bloqueado, e no mérito o recurso pediu decisão pela liberação do bloqueio dos valores em conta corrente da empresa recuperanda, repisando os argumentos já apresentados em 1ª instância.

O recurso de agravo foi julgado pela 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial do TJ-SP, que em acórdão prolatado em 19/04/2022 decidiu o seguinte, vide ementa do julgamento:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. BLOQUEIO DE ATIVOS FINANCEIROS DETERMINADO PELO JUÍZO DA EXECUÇÃO FISCAL FEDERAL. JUÍZO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL QUE DECLINOU DA COMPETÊNCIA PARA DECIDIR SOBRE PEDIDO DE DESBLOQUEIO DA CONSTRIÇÃO. O CRÉDITO FISCAL NÃO ESTÁ SUJEITO À RECUPERAÇÃO JUDICIAL. PLANO DE RECUPERAÇÃO QUE JÁ FOI HOMOLOGADO. NÃO HÁ ÓBICE LEGAL PARA QUE O JUÍZO DA EXECUÇÃO FISCAL DETERMINE A CONSTRIÇÃO DE BENS DAS RECUPERANDAS. JUÍZO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL QUE PROCEDE APENAS AO CONTROLE DE ATOS

<sup>6</sup> O SISBAJUD (Sistema de Busca de Ativos do Poder Judiciário), que sucedeu o Bacen Jud a partir de 08/09/2020, é o sistema de comunicação eletrônica entre o Poder Judiciário e instituições financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

CONSTRITIVOS QUE ENVOLVAM BENS CONSIDERADOS ESSENCIAIS. DINHEIRO NÃO PODE SER CONSIDERADO BEM DE CAPITAL ESSENCIAL. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DA HIPÓTESE DOS ART.6º, §7º-B, E DA LEI N. 11.101/05. [...] RECURSO NÃO PROVIDO.”.

(TJ-SP, 1ª C. Res. Dto. Emp., Rel. Des. Alexandre Lazzarini, j. em 19/04/2022).

Do voto do Desembargador Relator da decisão sobre o agravo de instrumento da empresa destacam-se os seguintes trechos de fundamentação:

“[...] **O art. 6º, § 7º-B, da Lei 11101/2005, introduzido pela Lei 14.112/2020**, prevê que:

‘Art. 6º A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial implica:

I - suspensão do curso da prescrição das obrigações do devedor sujeitas ao regime desta Lei;

II - suspensão das execuções ajuizadas contra o devedor, inclusive daquelas dos credores particulares do sócio solidário, relativas a créditos ou obrigações sujeitos à recuperação judicial ou à falência;

III - proibição de qualquer forma de retenção, arresto, penhora, sequestro, busca e apreensão e constrição judicial ou extrajudicial sobre os bens do devedor, oriunda de demandas judiciais ou extrajudiciais cujos créditos ou obrigações sujeitem-se à recuperação judicial ou à falência.

[...]

§ 7º-B. O disposto nos incisos I, II e III do caput deste artigo não se aplica às execuções fiscais, admitida, todavia, a competência do juízo da recuperação judicial para determinar a substituição dos atos de constrição que recaiam sobre bens de capital essenciais à manutenção da atividade empresarial até o encerramento da recuperação judicial, a qual será implementada mediante a cooperação jurisdicional, na forma do art. 69 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), observado o disposto no art. 805 do referido Código.’

O referido artigo conciliou posicionamento divergente existente entre a Primeira e Segunda Seção do Superior Tribunal de Justiça, a respeito da competência do juízo da execução fiscal, quanto à realização de atos constritivos sobre patrimônio da empresa em recuperação judicial, e a competência do juízo da recuperação para o seu controle, dando ensejo à desafetação do Tema 987.

Com a edição da Lei 14.112/2020, fica delimitado que:

a) o deferimento da recuperação judicial não obsta o andamento da execução fiscal, nem eventuais ordens de constrição sobre bens das recuperandas determinadas por esse juízo, durante o *stay period*.

b) ao juízo da recuperação judicial incumbirá o controle das constrições que recaírem sobre bens de capitais considerados essenciais à manutenção das atividades das recuperandas, até o encerramento da recuperação judicial, valendo-se da cooperação jurisdicional, sendo que poderá, inclusive, determinar a sua substituição, se o caso.

Veja-se, a propósito, jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

[...]

Há competência do juízo da recuperação judicial, para análise do bloqueio requisitado pelo juízo da execução, em especial diante da arguição de essencialidade do capital, contudo, não há óbice para que esse referido juízo fiscal determine a ordem de constrição. É por isso que a r. decisão agravada afirmou que o pedido de desbloqueio deveria ser postulado perante o mesmo juízo, considerando, assim, implicitamente, que o numerário constrito não constituía bem essencial.

Portanto, não há como se afastar a competência do juízo da execução fiscal, quanto aos atos processuais relativos à execução, inclusive, ordens de constrição.

# CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXPERIENCIAL

## VOLUME 2 - TRIBUTOS NO BRASIL: PROBLEMAS E SOLUÇÕES

Professor Rodrigo Caramori Petry

### Público-alvo

Alunos de graduação em Direito, bacharéis em Direito ou advogados com pouca experiência na área tributária, e que desejam ganhar maiores conhecimentos, habilidades e experiências para poder iniciar sua atuação na área do direito tributário e atualizar-se.

### Metodologia-dinâmica das aulas

- Semanalmente o Professor envia aos alunos textos-base e atividades teóricas e práticas.
- Serão ao total 18 (dezoito) aulas, durante 9 semanas, totalizando 60 horas.
- A rotina de cada aula (19h às 22:10h) é dividida entre aula expositiva, oficina e debates (as aulas não são gravadas), com alguma variação a depender do dia, exemplificando:

1ª PARTE Plenária		2ª PARTE Grupo		3ª PARTE Plenária
19h – 20:00h (60 minutos)	10 min	20:10h – 21:20h (70 minutos)	10 min	21:30h – 22:10h (40 minutos)
Aula expositiva Professor (questões preparatórias)	pausa	Questões para debate em grupo (com orientação do Professor)	pausa	Comentários do Professor (respostas dos alunos)

### Investimento

Pagamento parcelado no cartão de crédito ou à vista no PIX ou boleto



Oferta: de **R\$ 5.000,00**

por apenas **12x de R\$ 398,91** no cartão de crédito

ou R\$ 3.997,00 à vista (pix ou boleto)

Pagamento e inscrição pela Plataforma Hotmart



### Inscrição

Clique no botão verde na próxima página.

Preencha os dados, faça o pagamento e seja bem-vindo!

**NÃO PERCA A OPORTUNIDADE  
INSCREVA-SE AGORA**

**[WWW.RODRIGOPETRY.COM.BR](http://WWW.RODRIGOPETRY.COM.BR)**

**Clique aqui**