

Aluna: Renata Sampaio Valera - RA 00351837

Curso de Especialização em Direito Tributário [1º semestre de 2024 - turma 657T1TNA]

OBS: Entrei no curso depois que já tinha começado. Por isso, perdi a entrega das primeiras atividades. Conversei com a Professora Ana e ela me permitiu enviar por e-mail depois, com essa explicação.

Tema II ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

SEMINÁRIO II

1. **Efetue, de forma fundamentada, proposta de classificação jurídica dos tributos, evidenciando os critérios classificatórios adotados (considerar o disposto no art. 167, IV, da CF/88 e no art. 4º, I e II do CTN).**

A doutrina diverge acerca do número de espécies tributárias existentes no ordenamento jurídico brasileiro. Existem, pelo menos, 4 (quatro) teorias sobre o tema.

A **teoria clássica** (ou **dualista**, ou **bipartite**) é defendida por Alfredo Augusto Becker, que utiliza, como critério classificatório, a base de cálculo de cada espécie tributária.

A partir desse critério, Becker conclui que existem 2 (duas) espécies tributárias somente: os impostos e as taxas. A base de cálculo dos impostos consiste no dimensionamento de um fato lícito não consistente em serviço estatal ou coisa estatal (por exemplo, a renda auferida pelo contribuinte, o valor do imóvel urbano, dentre outros). Por outro lado, a base de cálculo das taxas seria a medição de um serviço estatal ou coisa estatal (por exemplo, o valor do serviço prestado pelo Estado).

Neste contexto, as contribuições de melhoria, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios não possuiriam autonomia, sendo, na verdade, taxas ou impostos, a depender da base de cálculo de que dispõem.

Assim, seriam impostos vinculados as taxas e não vinculados os impostos.

Já a teoria **tripartite** (**tripartida** ou **tricotômica**) entende que a **hipótese de incidência de uma norma** descreve: (I) ou uma **atividade vinculada** (correspondente a um comportamento estatal); (II) ou uma **atividade não vinculada** (correspondente a uma atividade do contribuinte). Portanto, conclui-se que existem os tributos **vinculados** e tributos **não vinculados**. A seguir, a teoria divide os tributos vinculados em **diretamente vinculados** e **indiretamente vinculados**. Por fim, conclui que há 3 (três) espécies tributárias:

- a) os **impostos** (tributos não vinculados),
- b) as **taxas** (tributos diretamente vinculados),

c) as **contribuições de melhoria** (tributos indiretamente vinculados).

A classificação dos tributos determinada pelos critérios estipulados na legislação tributária, levando em conta a natureza da obrigação tributária e o destino dos produtos e das arrecadações, segundo o artigo 145 da Constituição Federal, elenca as espécies tributárias também em 3 (três) tipos. Deste modo, os tributos são divididos em impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Os impostos são tributos não vinculados a uma atividade específica do Estado e são cobrados em razão da capacidade contributiva do sujeito passivo.

As taxas são tributos vinculados a uma atividade estatal específica, e são cobradas em virtude do exercício do poder de polícia e da utilização (efetiva ou potencial) dos serviços públicos.

Já as contribuições de melhoria são tributos cobrados em virtude de valorização imobiliária decorrente de obras públicas.

A teoria **quadripartite** entende que existem 4 (quatro) espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios. Dentro das contribuições (em sentido amplo) encontram-se as contribuições de melhoria e as contribuições especiais.

Há julgado do STF que adota a teoria quadripartite (RE 138.284).

Por fim, a teoria **pentapartida**, ou **quindipartite** (atualmente predominante), entende que existem 5 (cinco) espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais (contribuições parafiscais, como também são chamadas por alguns juristas).

Há julgado do STF que adota a teoria teoria pentapartida (RE 146.773-9).

Para os juristas que adotam a teoria pentapartida, o inciso II do artigo 4º do CTN foi revogado (ou não recepcionado) pela Constituição Federal de 1988.

Adotando-se a teoria pentapartida, a compreensão do artigo 4º, inciso II, do CTN é no sentido de que a destinação legal do produto da arrecadação é não tem relevância para apuração da natureza jurídica específica do tributo. Assim, a destinação pode ser relevante para a definição das espécies tributárias, como é o caso das contribuições sociais (que possuem o financiamento da seguridade social como sua finalidade). Todavia, essa destinação do produto da arrecadação tributária não é critério determinante para a classificação jurídica dos tributos – como já assentado pelo STF em alguns julgados que adotam essa teoria.

2. Cotejar, preenchendo o quadro comparativo que segue, os caracteres distintivos da hipótese de incidência, destinação do produto da arrecadação e restituibilidade nos (i) impostos, (ii) taxas, (iii) contribuições de melhoria, (iv)

contribuições, (v) empréstimos compulsórios e (vi) contribuição para custeio da iluminação pública.

Preencher indicando, quanto à hipótese de incidência, se é não-vinculada, diretamente vinculada, indiretamente vinculada.

Quanto à destinação legal e previsão legal de restituição, indicar se possui ou não possui.

	Imposto	Taxa	Contribuição de melhoria	Contribuição	Empréstimo compulsório	Contrib. Iluminação pública
Hipótese de incidência	Fato alheio a atuação do Poder Público	Exercício do Poder de Polícia ou prestação de serviço público específico e divisível	Realização de obra pública que gere valorização imobiliária	a) social, voltada para atender a ordem social, (b) especial, voltadas para o custeio da seguridade social e (c) intervenção no domínio econômico e interesse das categorias profissionais	a) para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; b) investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional	Custeio para iluminação pública (embora o constituinte tenha silenciado acerca disso)

Destinação legal	Serve para cobrir despesas gerais, então não possui destinação legal	Arcar os custos do exercício ao poder de polícia ou para a prestação de serviço público	Cobrir os gastos com a realização da obra, cujo limite individual é a valorização do imóvel e o limite total é o custo da obra.	Os valores arrecadados pela cobrança das contribuições sociais se destinam aos gastos com a Ordem Social. Os valores arrecadados a título de contribuição para a seguridade social são destinados a atender os gastos com a seguridade social. Já no caso das contribuições especiais, seus gastos são destinados para a atuação do Estado para atender determinado interesse de classe social e para regular o mercado.	A finalidade fixada pela CF/88 (para cobrir gastos emergenciais e excepcionais do Estado em caso de calamidade pública, guerra externa ou suas iminentes consequências). Após o cumprimento de sua finalidade, o empréstimo compulsório deve ser restituído aos contribuintes, conforme estabelecido na legislação tributária. Se não tiver esse finalidade, não pode ser cobrado.	Cobrir os valores decorrentes do serviço de iluminação pública.
Previsão legal de restituição	Não possui	Não possui	Não possui	Não possui	Possui	Não possui

Preenchido o quadro comparativo, pergunta-se: há identidade entre algumas dessas “figuras jurídicas”, de modo que possam ser consideradas da mesma espécie tributária?

Podemos identificar algumas similaridades entre as figuras jurídicas mencionadas, mas também algumas diferenças significativas que as distinguem como espécies tributárias distintas.

- Impostos e Empréstimos Compulsórios (para despesas extraordinárias):
 - Ambos são tributos vinculados a uma situação específica: impostos para gastos gerais do Estado e empréstimos compulsórios para despesas extraordinárias.
 - Porém, enquanto os impostos são permanentes e cobrados independentemente de uma situação de emergência, os empréstimos compulsórios são temporários e destinados a situações específicas de calamidade pública ou guerra.
- Taxas, Contribuições de Melhoria e Contribuição para Custeio da Iluminação Pública:
 - Todas essas figuras jurídicas estão ligadas a uma atividade estatal específica ou ao uso efetivo ou potencial de serviços públicos.
 - Taxas são cobradas pelo exercício do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos específicos.
 - Contribuições de Melhoria são cobradas em virtude da valorização imobiliária resultante de obras públicas.
 - A Contribuição para Custeio da Iluminação Pública está diretamente ligada à prestação do serviço de iluminação pública.

Logo, enquanto algumas dessas figuras jurídicas compartilham semelhanças em termos de vinculação a uma atividade estatal específica, há diferenças suficientes em suas características essenciais e finalidades para considerá-las espécies tributárias distintas.

3. Qual espécie tributária foi instituída pela [Lei nº 9.998/00](#)? Há inconstitucionalidades no referido Diploma Legal?

A Lei nº 9.998/2000 institui a intervenção no domínio econômico, que é uma contribuição especial. A universalização dos serviços de telecomunicações foi o objetivo ao instituir a contribuição especial de intervenção no domínio econômico pela Lei nº 9.998/2000. Contudo, a mencionada legislação é considerada inconstitucional, pois, segundo seu artigo 6º, inciso IV, parte da arrecadação é destinada à Seguridade Social, o que diverge da finalidade original da contribuição. É amplamente reconhecido que essa desconexão entre arrecadação e destinação é incoerente com a natureza tributária da contribuição, que deve ser direcionada exclusivamente para os propósitos que a originaram. Portanto, os valores arrecadados sob essa contribuição devem ser estritamente destinados à universalização dos serviços de telecomunicações, conforme sua intenção inicial.

4. A respeito da base de cálculo das taxas e analisando as ementas dos REs [346.695](#) e [503.350](#), responda:

- a) A utilização, para o cálculo da taxa, de um elemento componente da base de cálculo de imposto, configura violação ao disposto no art. 145, II, §2º da CF/88?**

Não, a utilização de um elemento componente da base de cálculo de imposto para o cálculo da taxa não configura violação ao disposto no art. 145, II, §2º da CF/88. Isso porque, de acordo com a Súmula Vinculante 29, é constitucional adotar no cálculo do valor da taxa um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra. Portanto, desde que não haja uma correspondência exata entre as bases de cálculo da taxa e do imposto, essa prática é considerada constitucional.

- b) Quais os critérios jurídicos que devem ser utilizados para a conformação da mesma? Responder tratando do custo do serviço público prestado e da possibilidade ou não de serviços públicos remunerados através de taxas poderem gerar lucros ou superávits?**

Os critérios jurídicos que devem ser utilizados para a conformação da base de cálculo das taxas incluem:

1. Custo do Serviço Público Prestado:

- A base de cálculo deve ser estabelecida de forma a refletir o custo do serviço público prestado. Isso significa que os custos diretos e indiretos envolvidos na oferta e manutenção do serviço devem ser considerados ao determinar a base de cálculo da taxa.

2. Atividade Estatal Justificativa:

- A base de cálculo deve quantificar, ainda que de forma aproximada, a atividade estatal que justifica a cobrança da taxa. Isso implica em identificar e mensurar os custos relacionados à prestação do serviço público ou à atividade específica que a taxa visa remunerar.

Quanto à possibilidade de serviços públicos remunerados através de taxas gerarem lucros ou superávits, é importante observar que as taxas têm a finalidade de cobrir os custos diretamente relacionados à prestação do serviço público ou à atividade estatal específica. Portanto, não é adequado que as taxas gerem lucros ou superávits, uma vez que isso implicaria em cobranças além dos custos efetivamente incorridos pelo Estado na oferta do serviço.

No entanto, é possível que, em alguns casos, haja uma diferenciação entre os custos diretos e indiretos na determinação da base de cálculo da taxa. Assim, enquanto os

custos diretos devem ser integralmente cobertos pela taxa, os custos indiretos podem ser cobertos por outras fontes de receita do Estado, como impostos, desde que não haja transferência de encargos que não estejam relacionados à atividade específica justificativa da taxa.

5. Os empréstimos compulsórios são tributos vinculados? Em que sentido? Pode o legislador, ao instituir imposto de sua competência, determinar que este será restituído dentro de determinado prazo, ou há alguma vedação constitucional acerca da restituibilidade dessa espécie tributária?

Os empréstimos compulsórios podem ser considerados tributos vinculados em determinadas circunstâncias, especialmente quando se tratam de necessidades de investimento público. Nesses casos, eles se assemelham às contribuições, pois podem ser imputados a um grupo específico que se beneficia do investimento, influenciando na definição da hipótese tributária.

Quanto à restituição dos empréstimos compulsórios, o legislador pode determinar que o valor cobrado seja restituído dentro de um prazo determinado. Isso porque o parágrafo único do artigo 15 do CTN estabelece que a lei deve fixar obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando o que for aplicável na legislação tributária.

Portanto, não há uma vedação constitucional específica acerca da restituibilidade dos empréstimos compulsórios. Pelo contrário, a legislação tributária prevê a obrigação de determinar o prazo e as condições de resgate desses empréstimos, desde que observadas as disposições legais aplicáveis.

ANÁLISE DE CASOS II

1. A Prefeitura de São Paulo, com fundamento na Emenda Constitucional nº 39/2002, por meio da [Lei nº 13.479/2002](#), instituiu que espécie tributária? Considere, na sua resposta, o que foi decidido pelo STF no [RE 573.675/SC](#).

2. PESQUISE e responda:

- a) O ARFRMM (Adicional para Renovação do Frete da Marinha Mercante) é um tributo?**
- b) Em caso afirmativo, de que espécie?**
- c) Quais critérios você utilizou para chegar a essas conclusões?**
- d) Qual a posição do Judiciário a respeito do assunto?**

1. A Prefeitura de São Paulo, com fundamento na Emenda Constitucional nº 39/2002, por meio da Lei nº 13.479/2002, instituiu a Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública (CCSIP). Essa decisão foi baseada na competência municipal para

instituir contribuições especiais, conforme previsto na Constituição Federal, e foi reconhecida como constitucional pelo Supremo Tribunal Federal no RE 573.675/SC.

2.

a) Sim, o ARFRMM (Adicional para Renovação do Frete da Marinha Mercante) é considerado um tributo.

b) O ARFRMM é uma espécie de contribuição parafiscal ou especial de intervenção no domínio econômico (CIDE).

c) Os critérios utilizados para chegar a essa conclusão incluem a análise da legislação que instituiu o tributo (Decreto-Lei nº 2.404/1987 e Lei nº 10.893/2004), bem como a interpretação da jurisprudência relacionada ao tema, como a Súmula Vinculante nº 553 do STF.

d) A posição do Judiciário em relação ao ARFRMM é de reconhecimento de sua constitucionalidade, desde que observadas as normas e limites estabelecidos na legislação. No entanto, há controvérsias sobre alguns aspectos específicos, como a fixação de alíquotas diferenciadas, que ainda são objeto de debate nos tribunais.