

# SUMÁRIO

DIREITO ADMINISTRATIVO.....	11
■ PRINCÍPIOS REGENTES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	11
■ ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA.....	16
■ AUTARQUIA, FUNDAÇÕES, EMPRESAS PÚBLICAS E SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA.....	16
■ ÓRGÃOS PÚBLICOS.....	24
■ ATO ADMINISTRATIVO.....	26
CONCEITO.....	26
ELEMENTOS.....	27
ATRIBUTOS.....	30
DISCRICIONARIEDADE E REVOGAÇÃO.....	32
INVALIDAÇÃO.....	33
CASSAÇÃO.....	33
CONVALIDAÇÃO.....	33
ESTABILIZAÇÃO.....	33
■ AGENTES PÚBLICOS.....	34
REGIMES FUNCIONAIS: ESTATUTÁRIO, CELETISTA E CONTRATAÇÃO TEMPORÁRIA.....	34
SERVIDORES PÚBLICOS.....	34
PROVIMENTO.....	35
ACESSO AOS CARGOS, EMPREGOS E FUNÇÕES PÚBLICAS.....	35
DISPONIBILIDADE.....	36
ACUMULAÇÃO DE CARGOS, EMPREGOS E FUNÇÕES.....	36
SISTEMA REMUNERATÓRIO.....	36
■ IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA.....	38
CONCEITO.....	38
SUJEITO ATIVO.....	39
ELEMENTO SUBJETIVO E ATOS DE IMPROBIDADE.....	40
■ A AÇÃO PARA APURAÇÃO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA E SUAS ESPECIFICIDADES.....	44

■ A APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DO DIREITO PENAL SANCIONADOR .....	45
DIREITO CIVIL.....	51
■ DAS PESSOAS NATURAIS.....	51
DA PERSONALIDADE E DA CAPACIDADE .....	51
DOS DIREITOS DA PERSONALIDADE .....	59
DA AUSÊNCIA .....	70
■ DAS PESSOAS JURÍDICAS .....	73
DISPOSIÇÕES GERAIS, DAS ASSOCIAÇÕES, DAS FUNDAÇÕES.....	73
■ DO DOMICÍLIO .....	83
■ DOS BENS .....	88
DOS BENS CONSIDERADOS EM SI MESMOS .....	88
DOS BENS RECIPROCAMENTE CONSIDERADOS.....	90
DOS BENS PÚBLICOS .....	91
■ DOS FATOS JURÍDICOS .....	92
DO NEGÓCIO JURÍDICO.....	92
Disposições Gerais .....	92
DA REPRESENTAÇÃO .....	96
DA CONDIÇÃO, DO TERMO E DO ENCARGO.....	96
DOS DEFEITOS DO NEGÓCIO JURÍDICO.....	98
DA INVALIDADE DO NEGÓCIO JURÍDICO.....	103
DOS ATOS JURÍDICOS LÍCITOS .....	104
DOS ATOS ILÍCITOS.....	105
■ DA PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA.....	105
■ DA PROVA .....	108
DIREITO CONSTITUCIONAL .....	117
■ DIREITOS FUNDAMENTAIS: CONCEITO .....	117
DIREITOS DE LIBERDADE .....	119
DIREITOS SOCIAIS .....	120

DIREITOS DE NACIONALIDADE .....	127
DIREITOS POLÍTICOS .....	130
■ EFICÁCIA DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS .....	133
■ PODER JUDICIÁRIO .....	137
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (ORGANIZAÇÃO E COMPETÊNCIA) .....	137
SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (ORGANIZAÇÃO E COMPETÊNCIA) .....	140
JUSTIÇA FEDERAL (ORGANIZAÇÃO E COMPETÊNCIA) .....	142
MINISTÉRIO PÚBLICO .....	143
ADVOCACIA PÚBLICA .....	147
DEFENSORIA PÚBLICA .....	148
■ FISCALIZAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE .....	150
FISCALIZAÇÃO CONCRETA E DIFUSA DE CONSTITUCIONALIDADE .....	151
FISCALIZAÇÃO ABSTRATA DE CONSTITUCIONALIDADE .....	151
Ação Direta de Inconstitucionalidade .....	152
Ação Declaratória de Constitucionalidade.....	152
Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental .....	153
SÚMULA VINCULANTE .....	154
REPERCUSSÃO GERAL .....	154
■ AÇÕES CONSTITUCIONAIS .....	155
HABEAS CORPUS .....	155
HABEAS DATA.....	157
MANDADO DE SEGURANÇA .....	159
MANDADO DE INJUNÇÃO .....	161
AÇÃO CIVIL PÚBLICA .....	163
DIREITO PREVIDENCIÁRIO .....	169
■ SEGURIDADE SOCIAL: ORIGEM E EVOLUÇÃO LEGISLATIVA NO BRASIL .....	169
■ DO REGIME CONSTITUCIONAL DA PREVIDÊNCIA E DA ASSISTÊNCIA SOCIAL .....	172
■ DO REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (LEI Nº 8.213/91 E CORRELATAS) .....	176
■ DA LEI ORGÂNICA DA ASSISTÊNCIA SOCIAL (LEI N. 8.742/93 E CORRELATAS).....	180

DIREITO PROCESSUAL PENAL.....	187
■ PRINCÍPIOS GERAIS .....	187
APLICAÇÃO DA LEI PROCESSUAL NO TEMPO, NO ESPAÇO E EM RELAÇÃO ÀS PESSOAS .....	188
■ DO INQUÉRITO POLICIAL .....	193
■ DA AÇÃO PENAL .....	206
ACORDO DE NÃO PERSECUÇÃO PENAL (ANPP) .....	210
■ DA COMPETÊNCIA .....	218
■ DA PROVA.....	225
DO EXAME DE CORPO DE DELITO E DAS PERÍCIAS EM GERAL .....	227
DO INTERROGATÓRIO DO ACUSADO .....	232
DA BUSCA E DA APREENSÃO .....	237
■ DAS TESTEMUNHAS: DOS DOCUMENTOS .....	239
■ DO JUIZ, DO MINISTÉRIO PÚBLICO, DO ACUSADO E DEFENSOR, DOS ASSISTENTES E AUXILIARES DA JUSTIÇA .....	242
■ DA PRISÃO E DA LIBERDADE PROVISÓRIA .....	246
■ DAS CITAÇÕES E INTIMAÇÕES .....	263
DA SENTENÇA .....	268
■ DAS NULIDADES .....	269
■ DOS RECURSOS EM GERAL .....	270
DISPOSIÇÕES GERAIS .....	270
DO RECURSO EM SENTIDO ESTRITO .....	271
DA APELAÇÃO .....	274
DO HABEAS CORPUS E SEU PROCESSO .....	275
■ DOS JUIZADOS ESPECIAIS CRIMINAIS.....	278
LEI N° 9.099/1995.....	278
LEI N° 10.259/2001.....	297
DIREITO PENAL.....	305
■ DA APLICAÇÃO DA LEI PENAL .....	305
DO CRIME .....	306

DA IMPUTABILIDADE PENAL .....	315
■ DO CONCURSO DE PESSOAS .....	317
■ DAS PENAS .....	322
DAS ESPÉCIES DE PENA .....	322
DA COMINAÇÃO DAS PENAS .....	328
DOS EFEITOS DA CONDENAÇÃO .....	329
■ DA AÇÃO PENAL .....	329
DA EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE .....	333
■ DOS CRIMES CONTRA A FÉ PÚBLICA .....	335
DA FALSIDADE DOCUMENTAL.....	335
■ DOS CRIMES CONTRA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA .....	339
DOS CRIMES PRATICADOS POR FUNCIONÁRIO PÚBLICO CONTRA A ADMINISTRAÇÃO EM GERAL ...	339
DOS CRIMES PRATICADOS POR PARTICULAR CONTRA A ADMINISTRAÇÃO EM GERAL .....	347
DOS CRIMES CONTRA A ADMINISTRAÇÃO DA JUSTIÇA .....	352
■ ABUSO DE AUTORIDADE (LEI Nº13.869/2019) .....	358
■ CRIMES PREVISTOS NO ESTATUTO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE .....	369
■ CRIMES DE LAVAGEM OU OCULTAÇÃO DE BENS, DIREITOS E VALORES .....	399
■ CRIMES CONTRA A ORDEM ECONÔMICA .....	404
■ CRIMES CONTRA O SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL .....	404
■ CRIMES CONTRA O MEIO AMBIENTE E CONTRA O PATRIMÔNIO CULTURAL .....	410
■ CRIMES DE RESPONSABILIDADE DE PREFEITOS .....	421
DIREITO TRIBUTÁRIO .....	431
■ SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL .....	431
Repartição das Receitas Tributárias.....	448
■ LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR .....	451
■ PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO .....	455
■ TRIBUTO.....	460
CONCEITO .....	460

NATUREZA JURÍDICA.....	461
ESPÉCIES .....	461
IMPOSTO.....	465
TAXA .....	472
CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA .....	472
EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO .....	473
CONTRIBUIÇÕES .....	473
■ FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO .....	474
■ VIGÊNCIA, APLICAÇÃO, INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ..	478
■ EXECUÇÃO FISCAL .....	481
■ EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE .....	485
■ CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.....	486

# DIREITO TRIBUTÁRIO

## SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Para que o Estado brasileiro possa desempenhar suas atividades administrativas, ele necessita de recursos financeiros. Para tanto, faz-se necessário arrecadar meios para arcar com suas atribuições. É por este motivo que se cria e cobra tributos.

No entanto, a dinâmica da denominada “tributação” não é absoluta, pois existe um sistema de regras e princípios que regulamentam a incidência do tributo. Tais limites, que irão nortear a atividade tributária, encontram-se previstos no Título VI, “Da Tributação e do Orçamento”, da CF, de 1988, englobando o art. 145 ao art. 169.

Nesses dispositivos, encontram-se estabelecidos os tributos e suas espécies, bem como as limitações constitucionais ao poder de tributar.

**Atenção!** Limitações constitucionais ao poder de tributar:

- princípios constitucionais tributários;
- imunidades tributárias.

Antes de iniciar o estudo, entretanto, é preciso ter em mente que, para melhor compreender a CF, de 1988, é primordial entender a estrutura da norma constitucional e identificar as ideias mais importantes de cada artigo. Por essa razão, é extremamente importante ler o Texto Constitucional e tentar compreender os pontos mais importantes, sem precisar, contudo, decorá-los.

Para facilitar o estudo, as partes mais cobradas em concurso público estarão sinalizadas com as palavras-chave em destaque no próprio texto legal. Feitas estas considerações iniciais, bons estudos!

### Considerações Gerais

A CF, de 1988, diferentemente do Código Tributário Nacional (CTN), **não** conceitua tributo. Na realidade, a norma constitucional estabelece de quem é a competência para instituir os tributos e quais são estes.

A definição de tributo e suas espécies encontram-se disciplinadas nos arts. 3º e 5º, do CTN:

**Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.**

[...]

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

Desse modo, o art. 145 ao art. 149-A, da CF, de 1988, apresentam os tributos a partir da definição de quem é o ente federativo competente para instituí-los. Portanto, quem são os entes responsáveis por instituir os impostos, taxas e contribuições de melhoria. Vejamos os dispositivos:

## Dica

O art. 145 ao art. 149-A tratam do instituto da **competência tributária**, ou seja, como a tributação é iniciada.

**Art. 145 A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:**

**I - impostos;**

**II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;**

**III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.**

**§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.**

**§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.**

**§ 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)**

**§ 4º As alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)**

O art. 145 estabelece **competência tributária a todos** os entes da Federação. Observa-se do dispositivo que, embora a CF, de 1988, não crie tributos, ela retoma as três espécies previstas no CTN e suas características gerais, de modo a atribuir à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios a competência para que estes criem os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria.

### Memorize:

<b>IMPOSTOS</b>	Não estão ligados a uma contraprestação estatal (não são vinculados a algo oferecido pela Administração Pública). Exemplo: paga-se imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) devido à existência do bem, e não para manutenção das vias públicas. Incidem, via de regra, sobre o patrimônio, renda e consumo
<b>TAXAS</b>	Estão ligadas a uma contraprestação estatal devido à prestação de um serviço público específico, como, por exemplo, no caso de emissão de documento de veículos

## CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Está vinculada a uma contraprestação estatal decorrente da execução de uma obra pública que gera um benefício direto ao contribuinte, como, por exemplo, no caso de via asfaltada que gere valorização ao imóvel do contribuinte

Além disso, o artigo estabelece duas regras com relação a dois destes tributos.

O § 1º traz a regra de que, sempre que possível, os **impostos** possuem caráter pessoal, ou seja, devem ser **fixados** levando em consideração as **características pessoais** do contribuinte e sua **capacidade econômica**, como no caso, por exemplo, do imposto de renda e proventos de qualquer natureza (IR).

No que tange à capacidade econômica dos contribuintes, é importante esclarecer que, embora a análise seja baseada no exame dos rendimentos, patrimônio e atividade econômica do contribuinte, o princípio é aplicado a todos os impostos, e não somente aos impostos pessoais. O próprio Supremo Tribunal Federal (STF) já firmou posicionamento de que o princípio da capacidade contributiva é aplicável a todos os tributos (RE nº 406.955, de 2010), de modo a incluir os impostos reais. Por essa razão, é admitida a aplicação de alíquotas progressivas aos impostos reais, tais como IPTU (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana) e IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores).

### Importante!

Embora o dispositivo se refira expressamente aos impostos, o princípio da capacidade contributiva é aplicado a **todos** os tributos, conforme entendimento do STF.

**Atenção!** Para entender o princípio da capacidade contributiva, é importante diferenciar as alíquotas progressivas dos impostos progressivos. As alíquotas progressivas se referem à condição financeira do contribuinte e se dividem em fiscais e extrafiscais. As alíquotas progressivas fiscais são aquelas em que a estrutura de tributação aumenta ou diminui de acordo com a base tributária, fazendo com que indivíduos ou entidades que possuam maior capacidade financeira contribuam mais do que aqueles com menor capacidade financeira. É o que ocorre no caso do IR (inciso I, § 2º, art. 153, da CF, de 1988).

Já as alíquotas progressivas **extrafiscais** são ferramentas utilizadas pelo poder público para atingir objetivos políticos, sociais, econômicos ou ambientais por meio do uso estratégico do sistema tributário. Assim, a alíquota aumenta à medida que o governo quer desestimular alguma prática. É o que ocorre, por exemplo, no imposto sobre o carbono, em que as empresas que mais emitem o elemento químico são tributadas com um valor maior com o objetivo de que passem a adotar políticas mais sustentáveis ao meio ambiente.

Os **impostos progressivos**, por sua vez, são aqueles em que a alíquota aumenta em conformidade com a base de cálculo, de modo a buscar a equidade fiscal, uma vez que aqueles com maior capacidade econômica passam a contribuir mais, de modo a garantir que a carga tributária seja distribuída de maneira mais justa entre a população. São exemplos:

- IR (inciso I, § 2º, art. 153);
- imposto territorial rural (ITR) (inciso I, § 4º, art. 153);
- IPTU (inciso I, § 1º, art. 156, e inciso II, § 4º, art. 182).

Já o § 2º dispõe que a base de cálculo, isto é, o valor sobre o qual se aplica a alíquota para calcular a quantia a ser paga pelo contribuinte, **não** deve ser a mesma para calcular a **taxa** e os **impostos**.

É por esta razão, por exemplo, que o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) tem como base de cálculo para cobrança o valor venal do imóvel, e a taxa de coleta de lixo tem como base o custo anual da prefeitura para a coleta e a destinação dos resíduos.

Por sua vez, os §§ 3º e 4º foram introduzidos pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, com objetivo de reforçar a necessidade de um sistema tributário mais justo, transparente e ambientalmente responsável.

### Art. 146 Cabe à lei complementar:

*I - dispor sobre **conflitos de competência**, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;*

*II - regular as **limitações constitucionais** ao poder de tributar;*

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

*a) definição de **tributos e de suas espécies**, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*

*b) **obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência** tributários;*

*c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, inclusive em relação aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso dos impostos previstos nos arts. 155, II, e 156-A, das contribuições sociais previstas no art. 195, I e V, e § 12 e da contribuição a que se refere o art. 239. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*§ 1º A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*I - será opcional para o contribuinte; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes*



aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 2º É facultado ao optante pelo regime único de que trata o § 1º apurar e recolher os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, nos termos estabelecidos nesses artigos, hipótese em que as parcelas a eles relativas não serão cobradas pelo regime único. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 3º Na hipótese de o recolhimento dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, ser realizado por meio do regime único de que trata o § 1º, enquanto perdurar a opção: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

I - não será permitida a apropriação de créditos dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, pelo contribuinte optante pelo regime único; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

II - será permitida a apropriação de créditos dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, pelo adquirente não optante pelo regime único de que trata o § 1º de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, e de serviços do optante, em montante equivalente ao cobrado por meio do regime único. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Como regra, os tributos são criados por **lei ordinária**. Todavia, em alguns casos, a criação somente pode ser feita por lei complementar. É o que estabelece o art. 146, da CF, de 1988.

Deste modo, após edição da Emenda Constitucional nº 132, os contribuintes poderão escolher se desejam aderir a esse regime ou permanecer no regime atual de arrecadação.

Além disso, a nova redação do Texto Constitucional busca simplificar o processo de arrecadação e distribuição de recursos entre os diferentes níveis de governo, garantindo uma maior integração e eficiência na gestão dos tributos.

Assim, o regime único de arrecadação de tributos e contribuições representa um marco na simplificação da gestão fiscal no Brasil, promovendo mais flexibilidade, eficiência e transparência, oferecendo benefícios para os contribuintes e abrindo caminho para um sistema fiscal mais moderno e eficiente.

**Art. 146-A Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo.**

O art. 146-A tem como objetivo servir como instrumento para corrigir as distorções no mercado econômico, de modo a concretizar os princípios constitucionais orientadores da ordem econômica, da existência digna e da justiça social.

Trata-se da possibilidade de o legislador, através de lei complementar, estabelecer critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios de concorrência. Ressalta-se que o dispositivo permite, ainda, que o legislador federal estabeleça tais normas por meio de lei complementar.

**Art. 147 Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.**

O art. 147 traz a regra de **competência** para criação e cobrança de tributos no Distrito Federal (DF) e nos territórios federais. Como ente da Federação, o DF possui atribuições tanto regionais como locais. Por esta razão, ao DF compete, além dos impostos distritais, que são os mesmos que os estaduais, a instituição dos impostos municipais.

**Atenção!** Embora possua competências locais, o DF, por expressa disposição da CF, de 1988, não pode ser dividido em municípios.

Os territórios federais, por sua vez, não são entes da Federação, mas descentralizações administrativas-territoriais pertencentes à União com o objetivo de estimular a ocupação de uma determinada área de pouca densidade demográfica e verificar sua viabilidade para se tornar um estado-membro.

Por estarem vinculados à União, a tributação dos territórios federais é de competência da própria União, tanto dos impostos estaduais como dos municipais — no caso de o território não ser dividido em município. No entanto, se no território houver municípios, cabe à União a tributação estadual, e, aos municípios deste, a tributação municipal.

É importante notar que, atualmente, **não existem territórios federais**. Os três últimos deixaram de existir em 1988. Roraima e Amapá tornaram-se estados-membros e Fernando de Noronha foi transformado em distrito estadual de Pernambuco.

**Art. 148 A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:**

*I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;*

*II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, “b”.*

**Parágrafo único.** A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Além das três modalidades de tributos disciplinadas no CTN, a CF, de 1988, apresenta em seu art. 149 mais uma modalidade: o **empréstimo compulsório**. Trata-se de um tributo que somente pode ser instituído pela **União**.

O empréstimo compulsório é um tributo de **arrecadação vinculada**, que tem como objetivo gerar recursos para situações de calamidade pública, guerra externa ou para investimento nacional relevante e urgente.

O empréstimo compulsório somente pode ser criado por lei complementar específica, de modo que não é possível sua instituição por outras espécies normativas, tais como lei ordinária, lei delegada ou medida provisória.

**Atenção!** O que distingue o empréstimo compulsório das demais espécies tributárias é a promessa de devolução, uma vez que cabe ao poder público o dever de restituir o valor arrecadado.

**Art. 149** Compete exclusivamente à **União** instituir **contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas**, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões.

§ 1º-A Quando houver deficit atuarial, a contribuição ordinária dos aposentados e pensionistas poderá incidir sobre o valor dos proventos de aposentadoria e de pensões que supere o salário-mínimo.

§ 1º-B Demonstrada a insuficiência da medida prevista no § 1º-A para equacionar o deficit atuarial, é facultada a instituição de contribuição extraordinária, no âmbito da União, dos servidores públicos ativos, dos aposentados e dos pensionistas.

§ 1º-C A contribuição extraordinária de que trata o § 1º-B deverá ser instituída simultaneamente com outras medidas para equacionamento do deficit e vigorará por período determinado, contado da data de sua instituição.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

II - poderão incidir sobre a importação de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível;

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III - poderão ter alíquotas:

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

Outro tributo não previsto no CTN, mas contido na CF, são as **contribuições**.

No campo social, há as contribuições **sociais**, com o objetivo de viabilizar a ação do Estado brasileiro na prestação de segurança social.

Já no campo econômico, há as contribuições interventivas no domínio econômico (**CIDE**), como mecanismo derivado de recursos para prevenir as distorções do mercado econômico, ou seja, para promover as ações interventivas no domínio econômico.

Por fim, no campo profissional, há as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas ou **contribuições corporativas**, que são os tributos instituídos em favor das entidades que representam categorias profissionais (trabalhadores) ou econômicas (empregadores), tendo como objetivo a arrecadação para o custeio das atividades e fiscalização da conduta ética dos profissionais submetidos ao seu controle.

**Atenção!** O *caput*, do art. 149, atribui à União a exclusividade para instituição de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais e econômicas.

No entanto, tal regra comporta duas exceções: uma contida no § 1º, do art. 149, que trata da contribuição para o regime próprio de previdência dos servidores públicos, que pode ser instituída pelos quatro entes federativos, e outra no art. 149-A, que se refere à contribuição de iluminação pública, de competência dos municípios e do DF.

**Art. 149-A** Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio, a expansão e a melhoria do serviço de iluminação pública e de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos, observado o disposto no art. 150, I e III. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

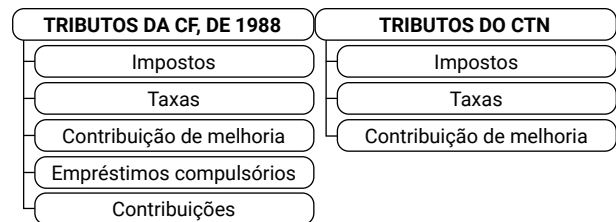
Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica.

A contribuição descrita no art. 149-A tem como finalidade financiar os serviços de iluminação pública e os sistemas de monitoramento destinados à segurança e preservação dos espaços públicos.

Tais serviços podem abranger desde a manutenção e instalação de postes e luminárias até investimentos em tecnologia para monitoramento e segurança urbana.

Deste modo, tanto os municípios como também o Distrito Federal têm a prerrogativa de criar essa contribuição por meio de suas respectivas leis, que estabeleçam os critérios, alíquotas e formas de arrecadação dessa contribuição.

Por fim, o parágrafo único, do art. 149-A, estabelece a contribuição para custeio do serviço de iluminação pública, de competência do DF e dos municípios.



Dando continuidade aos dispositivos constitucionais, vejamos:

**Art. 149-B** Os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, observarão as mesmas regras em relação a: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

I - fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

II - imunidades; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

III - regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

IV - regras de não cumulatividade e de creditamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

*Parágrafo único. Os tributos de que trata o caput observarão as imunidades previstas no art. 150, VI, não se aplicando a ambos os tributos o disposto no art. 195, § 7º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

O art. 149-B, da Constituição Federal, inserido pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, estabelece as diretrizes para os tributos previstos no inciso V, arts. 156-A e 195, observando diversas regras e princípios tributários fundamentais.

Neste sentido, os tributos previstos nos referidos artigos devem seguir as mesmas regras em relação aos eventos que ensejam a obrigação tributária, além de assegurar que as imunidades tributárias aplicáveis a esses tributos devem ser respeitadas.

Importante ressaltar que a não cumulatividade prevista no dispositivo em comento busca evitar a cobrança de tributos sobre tributos e o creditamento permite que o contribuinte desconte o valor pago em tributos anteriores.

Por fim, o parágrafo único exclui a aplicação do disposto no § 7º, art. 195, que trata da possibilidade de instituição de contribuição para a seguridade social com alíquotas progressivas de acordo com a renda do trabalhador.

Por sua vez, o art. 149-C, da Constituição Federal, o qual também fora introduzido pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, estabelece regras específicas sobre a destinação da arrecadação do imposto previsto no art. 156-A e da contribuição prevista no inciso V, art. 195. Vejamos:

**Art. 149-C** *O produto da arrecadação do imposto previsto no art. 156-A e da contribuição prevista no art. 195, V, incidentes sobre operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações, será integralmente destinado ao ente federativo contratante, mediante redução a zero das alíquotas do imposto e da contribuição devidos aos demais entes e equivalente elevação da alíquota do tributo devido ao ente contratante. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*§ 1º As operações de que trata o caput poderão ter alíquotas reduzidas de modo uniforme, nos termos de lei complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*§ 2º Lei complementar poderá prever hipóteses em que não se aplicará o disposto no caput e no § 1º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*§ 3º Nas importações efetuadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, o disposto no art. 150, VI, “a”, será implementado na forma do disposto no caput e no § 1º, assegurada a igualdade de tratamento em relação às aquisições internas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

Assim, o dinheiro arrecadado nas operações descritas no dispositivo em comento será direcionado exclusivamente para o ente público que contratou os serviços ou realizou as operações.

Para garantir a destinação integral da arrecadação ao ente federativo contratante, as alíquotas do imposto e da contribuição devidos aos demais entes federativos serão reduzidas a zero.

Em contrapartida, a alíquota do tributo devido ao ente contratante será elevada em valor equivalente, assegurando que a arrecadação total permaneça a mesma, mas a distribuição será feita exclusivamente para o ente que contratou os serviços.

### **Das Limitações ao Poder de Tributar**

Após tratar da prerrogativa que os entes federativos têm de instituir o tributo e dar início à dinâmica da tributação (competência tributária), os arts. 150 ao 152 estabelecem os limites a serem observados. Trata-se dos parâmetros principiológicos e dos limites valorativos, ou seja, dos princípios constitucionais tributários e das imunidades tributárias.

Os **princípios constitucionais tributários** referem-se à delimitação da forma como o tributo é instituído e cobrado, ou seja, às regras disciplinadoras da definição e do exercício da competência tributária.

Em síntese, são os parâmetros constitucionais capazes de proteger os contribuintes de eventuais excessos e arbitragens praticados pelo ente tributante e pelo fisco, de modo a compatibilizar a arrecadação com o respeito à liberdade e ao patrimônio dos contribuintes.

Vejamos os princípios que servem de baliza para a tributação:

**Art. 150** *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I - exigir ou aumentar tributo **sem lei** que o estabeleça;*

*II - instituir **tratamento desigual entre contribuintes** que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;*

*III - cobrar tributos:*

*a) em relação a **fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei** que os houver instituído ou aumentado;*

*b) no **mesmo exercício financeiro** em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;*

*c) **antes de decorridos noventa dias da data** em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;*

*IV - utilizar tributo com **efeito de confisco**;*

*V - estabelecer **limitações ao tráfego de pessoas ou bens**, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;*

*VI - instituir **impostos sobre**:*

*a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;*

*b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

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

*d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou litero-musicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

§ 2º A vedação do inciso VI, “a”, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público e à empresa pública prestadora de serviço postal, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 3º As vedações do inciso VI, “a”, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

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

§ 5º A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

O primeiro princípio previsto no art. 150 é o princípio da **legalidade** (inciso I), que vincula a instituição, desoneração e majoração de tributos à existência de lei, ou seja, ao crivo da representatividade política (Poder Legislativo). Assim, somente lei em sentido estrito (ato legislativo emanado do Poder Legislativo) pode criar, exigir e aumentar tributos.

O segundo princípio é o princípio da **isonomia tributária** (inciso II), estando atrelado à ideia de justiça tributária, uma vez que veda tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente, além de proibir qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

## Dica

O princípio da isonomia tributária não impede a denominada “discriminação positiva”, que tem como objetivo alcançar a equidade, isto é, um resultado materialmente isonômico.

O terceiro princípio estabelecido no art. 150 é o princípio da **irretroatividade** (inciso III). Tal princípio reforça a garantia da legalidade com a exigência de que a lei seja anterior à criação ou ao aumento do tributo.

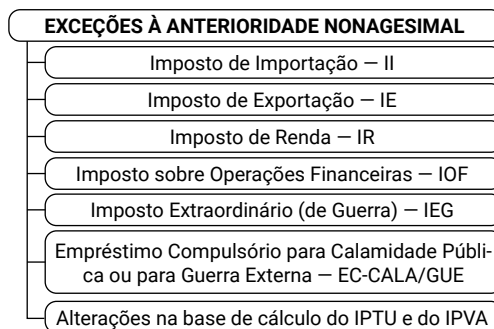
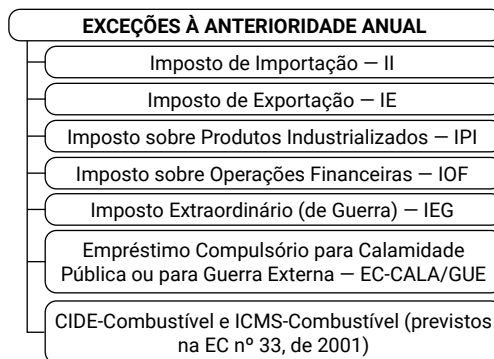
Em outras palavras: a instituição ou majoração do tributo tem natureza prospectiva, ou seja, não se admite nenhum tipo de retroatividade, nem mínima, nem máxima.

Do mesmo modo que não se tributa sem lei formal, só se tributa a partir da vigência e eficácia desta. Portanto, a tributação não retroage para alcançar fatos anteriores.

Não fosse só, a CF, de 1988, estabelece garantias adicionais, ou seja, intervalos mínimos entre a publicação da lei tributária impositiva mais onerosa e o início da sua incidência (eficácia). Trata-se da **anterioridade de exercício** ou anterioridade anual e **anterioridade nonagesimal**.

Assim, a norma constitucional modula os efeitos da incidência ou aumento do tributo, estabelecendo um prazo para que os contribuintes possam se preparar para receber a tributação.

## Memorize:



O quarto princípio estabelecido é o princípio da **vedação ao confisco** (inciso IV), que tem como objetivo proteger o contribuinte e traçar um limite para a atuação arrecadatória do Estado, de modo a garantir o mínimo existencial da sociedade e sua atividade econômica, além de não inviabilizar a continuidade do pagamento dos tributos.

O quinto princípio é o princípio da **proibição de limitações** ao **tráfego** por meio de tributos interestaduais e intermunicipais (inciso V). Trata-se do princípio constitucional que impede a criação de tributos de passagem, bem como de tributos de importação ou de exportação interestaduais ou intermunicipais, ressalvada expressamente a cobrança de pedágio pelo uso de rodovia conservada pelo poder público.

O inciso VI, por sua vez, cuida das **imunidades** com relação aos **impostos**, ou seja, do impedimento da tributação.

**Atenção!** A imunidade é para os impostos, e não para outras espécies tributárias.

Observe que a CF, de 1988, estabelece o poder de tributar, ou seja, a capacidade dos entes federativos de tributarem por meio do exercício da competência tributária. No entanto, a norma constitucional não só diz o que pode ser tributado, mas também o que **não** pode ser tributado.

Assim, do mesmo modo que dá ao ente o poder para tributar, retira deste a competência por meio das imunidades. Portanto, a norma que estabelece a imunidade fixa um não fazer ou uma norma de incompetência, como, por exemplo, a não tributação da renda dos estados, Distrito Federal e municípios, por força da imunidade tributária recíproca.

**Atenção!** Se a imunidade é a norma constitucional que fixa um não fazer ou uma incompetência, a **isenção** é a norma infraconstitucional, veiculada por lei complementar ou ordinária, que contém a avaliação da capacidade contributiva, da conveniência e da justiça tributária em concreto.

Por fim, no que tange aos parágrafos do art. 150, eles disciplinam regras específicas com relação aos princípios e às imunidades tributárias, ou seja, a incidência ou não em relação a alguns tributos.

**Art. 151** *É vedado à União:*

*I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;*

*II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;*

*III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.*

O art. 151, da CF, de 1988, traz princípios **tributários de proteção federativa**, caracterizando-se em **limitações** ao poder de tributar da União, decorrente da uniformidade geográfica, da vedação da tributação diferenciada da renda das obrigações das dívidas públicas e da remuneração dos servidores e da vedação das isenções heterônomas.

**Atenção!** A uniformidade geográfica disciplinada no inciso I visa garantir que a União aja com isonomia fiscal com relação aos entes da federação, e não apenas em relação aos contribuintes.

Tal isonomia pode ser excetuada no caso que justifique o agir discriminado da União, diante da igualdade material, como, por exemplo, a necessidade de proporcionar desenvolvimento a determinadas regiões, como na Zona Franca de Manaus (ZFM), em que há regime da isenção.

Complementando o princípio federativo, o inciso II impede que a União se imponha aos demais entes federados mediante tributação privilegiada em detrimento dos demais interesses.

Por fim, o inciso III trata da vedação das isenções heterônomas, ou seja, lei federal não pode conceder isenções de tributos estaduais e municipais, assim como não pode isentar a própria União e suas autarquias de taxas estaduais, como, por exemplo, as custas judiciais.

**Art. 152** *É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.*

O art. 152 traz uma regra de vedação direcionada aos estados-membros, DF e municípios. Trata-se da vedação à discriminação tributária de natureza espacial, em que há a fixação de reserva de mercado a prestadores domiciliados em determinado estado como requisito para usufruir de um regime tributário favorecido e de acesso a investimentos públicos.

#### Dos Impostos da União

O art. 153 e o art. 154 disciplinam os impostos de competência da União Federal.

**Art. 153** *Compete à União instituir impostos sobre:*

*I - importação de produtos estrangeiros;*

*II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;*

*III - renda e proventos de qualquer natureza;*

*IV - produtos industrializados;*

*V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;*

*VI - propriedade territorial rural;*

*VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar;*

*VIII - produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.*

*§ 2º O imposto previsto no inciso III:*

*I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;*

*§ 3º O imposto previsto no inciso IV:*

*I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;*

*II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;*

*III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.*

*IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.*

*§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:*

*I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;*

*II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;*

*III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.*

*§ 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do “caput” deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:*

*I - trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;*

*II - setenta por cento para o Município de origem.*

*§ 6º O imposto previsto no inciso VIII do caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*I - não incidirá sobre as exportações nem sobre as operações com energia elétrica e com telecomunicações; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*II - incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*III - não integrará sua própria base de cálculo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*IV - integrará a base de cálculo dos tributos previstos nos arts. 155, II, 156, III, 156-A e 195, V; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*V - poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*VI - terá suas alíquotas fixadas em lei ordinária, podendo ser específicas, por unidade de medida adotada, ou **ad valorem**; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*VII - na extração, o imposto será cobrado independentemente da destinação, caso em que a alíquota máxima corresponderá a 1% (um por cento) do valor de mercado do produto. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

De acordo com o art. 153, da CF, de 1988, a União possui competência para instituir **sete** impostos.

O primeiro é o imposto de **importação (II)**, que é um dos tributos que incidem sobre o comércio exterior (importação de produto estrangeiro). Ele possui função extrafiscal predominante, além de não se submeter aos princípios da anterioridade de exercício, anterioridade nonagesimal e legalidade no que diz respeito às alíquotas.

O segundo imposto de competência da União é o imposto sobre a **exportação (IE)**. Trata-se, também, de um dos tributos que incidem sobre o comércio exterior (exportação de produto nacional), com caráter de extrafiscalidade e que também não se submete aos princípios da anterioridade de exercício, anterioridade nonagesimal e legalidade, no que diz respeito às alíquotas.

O terceiro é o imposto de **renda** e proventos de qualquer natureza (**IR**), um imposto marcadamente fiscal, mas com algumas características de extrafiscalidade. Ele incide sobre a renda, que pode ser decorrente do trabalho, do capital ou de ambos, e sobre os proventos.

Outra característica importante é a incidência do critério da progressividade (gradação da alíquota). O IR submete-se aos princípios da anterioridade de exercício e da legalidade, porém a ele não se aplica o princípio da anterioridade nonagesimal.

O quarto princípio é o imposto sobre **produtos industrializados (IPI)**, cuja incidência é dada em três situações: a importação, momento do desembarço aduaneiro do produto industrializado, a saída do estabelecimento industrial ou comercial e a sua arrematação em leilão.

O IPI é um tributo com caráter de extrafiscalidade, pois o aumento ou a diminuição de sua alíquota gera reflexos importantes na atuação do contribuinte. Possui, ainda, caráter fiscal, sendo o segundo imposto federal com maior arrecadação.

O IR, por sua vez, não se submete aos princípios da anterioridade de exercício e da legalidade com relação às alíquotas, porém a ele é aplicado o princípio da anterioridade nonagesimal.

O quinto imposto é o imposto sobre as **operações de crédito, câmbio e seguro** ou relativas a títulos ou valores mobiliários (**IOF**). O IOF é tributo de caráter de extrafiscalidade que não se submete aos princípios da anterioridade de exercício, anterioridade nonagesimal e legalidade, no que diz respeito às alíquotas.

O sexto imposto é o imposto sobre a **propriedade territorial rural (ITR)**, que incide sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município. O ITR possui caráter extrafiscal e se submete aos princípios da legalidade, da anterioridade de exercício e da anterioridade nonagesimal.

Importante destacar que, recentemente, fora incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, o § 6º ao rol dos impostos da União, previstos no art. 153, da Constituição Federal.

O aludido parágrafo estabelece que o imposto não incidirá sobre exportações, impulsionando a competitividade dos produtos brasileiros no mercado internacional. Desta forma, a não incidência sobre operações com energia elétrica e telecomunicações beneficia os consumidores, reduzindo o custo final desses serviços.

Além disso, o imposto incidirá apenas uma vez sobre o bem ou serviço, evitando a dupla tributação, sendo que o valor do imposto em si não será considerado como parte da base de cálculo para o cálculo do próprio imposto, o que também evita a cumulatividade.

Portanto, o dispositivo busca fornecer diretrizes claras sobre a aplicação e a cobrança do imposto, garantindo transparência e segurança jurídica tanto para os contribuintes quanto para o Estado.

O Imposto sobre **grandes fortunas (IGF)** é o sétimo imposto de competência da União. No entanto, embora previsto na CF, de 1988, o IGF ainda não foi instituído.

Por fim, temos o imposto sobre os bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, também denominado de **imposto seletivo (IS)**. O IS deve ser instituído pela União por meio de lei complementar, e, como consequência, também as atividades passíveis de tributação, bem como sua alíquota.

Importante esclarecer que o IS não poderá incidir sobre operações de exportação nem sobre operações com energia elétrica e com telecomunicações, tampouco sobre bens e serviços com alíquotas reduzidas. No entanto, poderá ser aplicado sobre armas e munições, salvo quando estas forem destinadas à Administração Pública e à atividade extrativista.

Cumpra salientar que ao IS se aplicam os princípios da anterioridade anual e nonagesimal, devendo, ainda, compor a base de cálculo da CBS (contribuição sobre bens e serviços) e do IBS (imposto sobre bens e serviços), assim como do ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços) e do ISS (imposto sobre serviços) enquanto existirem, ou seja, até 2033.

**Atenção!** A Emenda Complementar nº 32, de 2023, denominada Reforma Tributária, estabeleceu a criação do sistema de **imposto sobre valor agregado (IVA Dual)**, composto pelo imposto sobre bens e serviços e pela contribuição sobre bens e serviços, em substituição ao PIS (Programa de Integração Social), COFINS (contribuição para o financiamento da seguridade social) e IPI — em âmbito federal —, ICMS — em âmbito estadual — e ISS — em âmbito municipal. Além disso, estabeleceu a criação do imposto seletivo, de competência federal, bem como a possibilidade de criação de uma contribuição estadual incidente sobre produtos primários e semielaborados.

**Art. 154 A União poderá instituir:**

*I - mediante lei complementar, **impostos não previstos no artigo anterior**, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;*

*II - na iminência ou no caso de guerra externa, **impostos extraordinários**, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.*

O art. 154, da CF, de 1988, estabelece a competência **residual e extraordinária** da União para instituir determinados impostos, como, por exemplo, o imposto extraordinário para o caso de guerra externa.

**Dos Impostos dos Estados e do Distrito Federal**

O art. 155 estabelece os impostos de competência dos estados-membros e do Distrito Federal.

**Art. 155 Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:**

*I - **transmissão causa mortis e doação**, de quaisquer bens ou direitos;*

*II - **operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação**, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*III - **propriedade de veículos automotores.***

*§ 1º O imposto previsto no inciso I:*

*I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal*

*II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde era domiciliado **ode cujus**, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito*

*Federal; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:*

*a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;*

*b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;*

*IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;*

*V - não incidirá sobre as doações destinadas, no âmbito do Poder Executivo da União, a projetos socioambientais ou destinados a mitigar os efeitos das mudanças climáticas e às instituições federais de ensino. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 126, de 2022)*

*VI - será progressivo em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

*VII - não incidirá sobre as transmissões e as doações para as instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, inclusive as organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos, e por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em lei complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)*

Vejamos que o dispositivo acrescentado pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, prevê a isenção do imposto de renda para as doações feitas no âmbito do Poder Executivo da União para projetos socioambientais, para a mitigação dos efeitos das mudanças climáticas e para instituições federais de ensino.

Além disso, o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações (ITCMD) será progressivo, ou seja, sua alíquota pode aumentar conforme o valor do quinhão, legado ou doação transmitido.

Também estarão isentas do pagamento do imposto as transmissões e doações destinadas a instituições sem fins lucrativos que possuam finalidade de relevância pública e social, incluindo organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos.

**Art. 155 [...]**

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

*II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:*

*a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*

*b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;*

*III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;*

*IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;*

*V - é facultado ao Senado Federal:*

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

IX - **incidirá também:**

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior; cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

X - **não incidirá:**

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior; assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;

d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos;

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

b) dispor sobre substituição tributária;

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior; serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a"

f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

§ 3º A exceção dos impostos de que tratam o inciso II do **caput** deste artigo e os arts. 153, I e II, e 156-A, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica e serviços de telecomunicações e, à exceção destes e do previsto no art. 153, VIII, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Neste sentido, exceto os impostos já previstos no **caput**, incisos II, do art. 155 (ICMS) e nos incisos I e II, arts. 153, (impostos de competência da União) e 156-A (ITCMD), nenhum outro imposto estadual ou municipal poderá incidir sobre operações relacionadas à energia elétrica e serviços de telecomunicações.

Essas disposições visam garantir uma certa segurança jurídica e evitar a dupla tributação ou a sobrecarga tributária sobre setores considerados estratégicos para a economia nacional, como é o caso da energia, dos serviços de telecomunicações e dos derivados de petróleo.

Assim, a restrição de incidência de outros impostos sobre essas operações busca promover a estabilidade e o desenvolvimento desses setores, evitando possíveis distorções tributárias.

**Art. 155 [...]**

§ 4º Na hipótese do inciso XII, h, observar-se-á o seguinte:

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;

II - nas operações interestaduais, entre contribuintes, com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias;

III - nas operações interestaduais com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, destinadas a não contribuinte, o imposto caberá ao Estado de origem;

IV - as alíquotas do imposto serão definidas mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal, nos termos do § 2º, XII, g, observando-se o seguinte:

a) serão uniformes em todo o território nacional, podendo ser diferenciadas por produto;

b) poderão ser específicas, por unidade de medida adotada, ou ad valorem, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;