ESPÉCIES DE TRIBUTOS

SHIRLEY ALONSO RODRIGUES SILVERIO LOPES¹

RESUMO

O presente trabalho tem por fim apreciar as espécies de tributos através da análise de sua importância e aplicabilidade. Objetivando alcançar este mister averiguaremos diversos aspectos intrínsecos ao tema, especialmente aqueles relativos a seu conceito e sua constituição, propiciando um panorama geral sobre o tema em questão.

Palavras-chave: direito tributário; tributos; definição; espécies; impostos; taxas; contribuição de melhoria; empréstimos compulsórios; contribuições sociais.

¹ Procuradora Nível IV do Município de Diadema, Especialista em Direito Público.

SUMÁRIO

1 – INTRODUÇÃO.....	3
2 – CONCEITO DE TRIBUTOS.....	4
3 – ESPÉCIES DE TRIBUTOS.....	5
4 – IMPOSTOS.....	6
5 – TAXAS.....	9
6 – CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA.....	11
7 – CONCLUSÃO.....	12
8 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	14

1 – INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo apreciar questões atinentes às espécies tributárias na seara de nosso Sistema Nacional.

Iniciaremos nosso tema pela análise dos tributos, verba oriunda dos recursos da população destinada à prestação de serviços.

Seguiremos cuidando de seu conceito doutrinário, assente entre nossos juristas atualmente.

Trataremos das espécies de tributos no que diz respeito à vinculação ou não à atividade estatal.

Passaremos incontinenti, às suas classificações constantes de nossa Magna Carta, bem como as de nosso Código Tributário Nacional e ainda as admitidas por alguns juristas.

Examinaremos os impostos no que concerne a sua definição e identificaremos, na sequência, aqueles de competência federal, estadual e municipal.

Discorreremos sobre a segunda mais comum espécie de tributo, as taxas, afim de atingir a amplitude de sua concepção.

Investigaremos aquelas cobradas pela prestação de serviços públicos, por meio de atividade específica e divisível.

Averiguaremos também as atinentes ao poder de polícia, devidamente identificadas em nossa legislação tributária.

Por fim, cuidaremos da contribuição de melhoria, encerrando assim nosso tema.

2 – CONCEITO DE TRIBUTOS

Começaremos nosso estudo pela análise dos tributos, renda advinda dos recursos dos cidadãos, obtida através do poder fiscal do Estado.

Estes constituem-se como receita derivada ao lado das receitas originárias provenientes do patrimônio estatal.

Objetivam atender a prestação de serviços públicos em nosso país, encargo este advindo da distribuição de competências.

Como é cediço, seu conceito não é unânime, porém suas características induzem à ideia de coação.

Kiyoshi Harada, em sua obra Direito Financeiro e Tributário, analisando a definição inserida no artigo 3º do Código Tributário Nacional, assim se manifesta:

“ Tributo é toda prestação pecuniária compulsória – significa prestação em dinheiro, representando obrigação de dar.

‘em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir’ – a forma usual de satisfazer o tributo é em moeda corrente; porém, nada impede que possa o pagamento do tributo ser feito por algo equivalente à moeda, desde que a legislação ordinária de cada entidade tributante assim o determine, como faculta o Código Tributário Nacional. Alguns autores incluem aí até o trabalho humano, fato que tem causado controvérsia quanto à natureza tributária do serviço militar, que é obrigatório e é instituído em lei.

‘Que não constitua sanção do ato ilícito’ – essa expressão serve para distinguir o tributo da multa, que sempre representa uma sanção pecuniária pela prática de ato ilícito. É claro que o descumprimento de normas tributárias, também, gera imposição de penalidade pecuniária. A expressão não significa, necessariamente, que o tributo sempre pressupõe a licitude de ato que o gerou, como sustentado por alguns autores, mesmo porque os atos ilícitos são passíveis de tributação, sob pena de violação do princípio

constitucional de isonomia. O que a expressão significa é que a cobrança de tributo não representa imposição de penalidade.

‘Instituída em lei’ – tributo é obrigação *ex lege* contrapondo-se à obrigação *ex voluntate*. Tributo só pode nascer da lei. As obrigações contratuais não podem ser opostas às obrigações tributárias.

‘E cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada’ – significa que a cobrança de tributo só se processa por meio de atos administrativos vinculados, isto é, sem qualquer margem de discricção do agente público, que deverá portar-se fielmente como prescrito no mandamento legal para a edição do ato do ‘lançamento’, que é a constituição do crédito tributário, como veremos mais adiante. Contrapõem-se aos atos discricionários que podem ser editados sob os prismas da oportunidade e da conveniência.”²

3 – ESPÉCIES DE TRIBUTOS

Os tributos podem ser vinculados quando seu fato gerador importe numa atuação estatal ou não vinculados quando independam de qualquer atividade do Estado.

Nossa Magna Carta apenas listou os tributos sem a preocupação em indicar suas espécies ou classificá-los.

Assim arrolou dentre eles, os impostos, as taxas, a contribuição de melhoria, o pedágio, os empréstimos compulsórios, as contribuições sociais.

Enumerou também as contribuições de intervenção no domínio econômico, as de interesse das categorias profissionais ou econômicas e as contribuições para custeio e assistência social dos servidores.

Já nosso Código Tributário Nacional assim definiu os tributos:

² HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 25ª ed. São Paulo: Atlas. 2016. p. 209.

“Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”³

É a clássica divisão tripartite, muito embora alguns doutrinadores incluam os empréstimos compulsórios e outros excluam as contribuições sociais.

Para efeitos de nosso estudo, examinaremos os três primeiros, por integrarem o direito positivo brasileiro.

4 – IMPOSTOS

Os impostos traduzem uma obrigação que não se origina de atividade inerente ao Poder Público.

Em virtude disto são tidos como tributos não vinculados, vez que derivam de uma situação ligada ao contribuinte e não ao ente político.

Consoante o magistério de Luciano Amaro:

“ ‘Imposto – define o art. 16 do Código – é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte’ (grifamos)

O fato gerador do imposto é uma situação (por exemplo, aquisição de renda, prestação de serviços, etc.), que não supõe nem se conecta com nenhuma atividade do estado especificamente dirigida ao contribuinte. Ou seja, para exigir imposto de certo indivíduo, não é preciso que o Estado lhe preste algo determinado. A atuação do estado dirigida a prover o bem comum

³ BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

beneficia o contribuinte, mas este frui das utilidades que o Estado fornece porque é membro da comunidade e não por ser contribuinte.

Se o fato gerador do imposto não é um ato do Estado, ele deve configurar uma situação à qual o contribuinte se vincula. O legislador deve escolher determinadas situações materiais (por exemplo, aquisição de renda) evidenciadoras de capacidade contributiva, tipificando-as como fatos geradores da obrigação tributária. As pessoas que se vinculam a essas situações (por exemplo, as pessoas que adquirem renda) assumem o dever jurídico de pagar o imposto em favor do Estado.”⁴

Importante salientar que o imposto não se confunde com a taxa, vez que enquanto este não exige contraprestação, a taxa é contraprestacional.

Os impostos podem ser federais, estaduais e municipais.

Os impostos federais somente podem ser criados pela União, excluindo-se a competência dos demais participantes da Federação, são eles:

O Imposto de Renda incidente sobre salários, lucros, juros, dividendos e aluguéis a que fazem jus pessoas físicas ou jurídicas.

O Imposto sobre Produtos Industrializados pago pela mercadoria em fase de industrialização integral ou parcial.

Excetuam-se os livros, jornais, periódicos, papel relativo à impressão e produtos industrializados destinados ao exterior.

O ouro enquanto ativo financeiro, a energia elétrica, os derivados de petróleo, os combustíveis e minerais, também estão excluídos.

⁴ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 1ª ed. São Paulo: Saraiva. 2016. p. 30

O Imposto sobre Operações Financeiras como crédito, câmbio, seguro, títulos e valores mobiliários.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural afeto aos imóveis localizados além do perímetro urbano.

O Imposto de Importação também conhecido como “tarifa aduaneira”, cujo fato gerador é a entrada de produtos estrangeiros no território nacional.

O Imposto de Exportação cobrado sobre a saída de produtos nacionais ou nacionalizados do Brasil.

O Imposto sobre Grandes Fortunas previsto no artigo 153, VII, pendente de lei regulamentadora.

O Imposto Residual a ser criado unicamente por lei complementar, através de maioria absoluta para sua aprovação, com base de cálculo e fato gerador diversos de qualquer outro imposto previsto pela Constituição.

O Imposto Extraordinário de Guerra, instituído temporariamente na iminência ou em caso de guerra externa, compreendendo ou não tributos referidos pela Constituição, suprimido gradativamente em até cinco anos.

De outro vértice existem ainda os impostos estaduais que se resumem a três gêneros específicos basicamente.

O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, cujo nome já indica sua incidência.

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços gerado em todas as etapas da produção, bem como transporte interestadual e intermunicipal e a atividade de comunicação.

O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação consistente na transferência de propriedade de quaisquer bens, na cessão de direitos em decorrência de falecimento de seu titular, bem como cessão gratuita de bens móveis ou imóveis.

Por fim, os impostos municipais podem ser classificados em 3 categorias distintas, a saber:

O Imposto sobre a Propriedade Territorial e Urbana que recai sobre o domínio útil, posse ou propriedade de imóveis.

O Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens e Imóveis, em decorrência de ato oneroso destes.

O Imposto sobre Serviços relativo à mão-de-obra utilizada para o desempenho de qualquer função.

5 – TAXAS

Contemplando esta segunda espécie de tributo, ensina Paulo de Barros Carvalho:

“Taxas são tributos que se caracterizam por apresentarem, na hipótese da norma, a descrição de um fato revelador de uma atividade estatal, direta e especificamente dirigida ao contribuinte. Nisso diferem dos impostos, e a análise de suas bases de cálculo deverá exhibir, forçosamente, a medida da intensidade da participação do Estado. Acaso o legislador mencione a existência de taxa, mas eleja base de cálculo mensuradora de fato estranho a qualquer atividade do Poder Público, então a espécie tributária será outra,

naturalmente um imposto. O direito positivo vigente prevê duas espécies de taxas: a) taxas cobradas pela prestação de serviços públicos; e b) taxas cobradas em razão do exercício do poder de polícia.”⁵

Nosso Código Tributário Nacional, infelizmente, não estipulou o que se deve entender por serviço público.

Este fato tem gerado entre nossos doutrinadores diversos posicionamentos visando definir a expressão.

Entende, Hugo de Brito Machado, por serviço público:

“...toda e qualquer atividade prestacional realizada pelo Estado, ou por quem fizer suas vezes, para satisfazer, de modo concreto e de forma direta, necessidades coletivas. Não se confunde com o poder de polícia porque é sempre atividade prestacional de natureza material. Para que o serviço público possa servir como fato gerador de taxa, deve ser (a) específico e divisível; (b) prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição; e, finalmente, (c) utilizado, efetiva ou potencialmente, pelo contribuinte.”⁶

Já, diferentemente, no tocante ao poder de polícia nosso Código Tributário Nacional houve por bem defini-lo e o fez nos seguintes termos:

“Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013, pág. 38.

⁶ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37ª edição. São Paulo Malheiros 2016, pág. 326

produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (Redação dada pelo Ato Complementar nº 31, de 1966) Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.”⁷

Assim, resta claro, que através do exercício de atividade baseada no poder de polícia, a Administração restringe interesses individuais, objetivando conciliá-los em favor do interesse público.

6 – CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Cuida a presente de tributo, cuja cobrança se legitima em decorrência de valorização imobiliária.

Assenta-se no princípio da equidade, visando evitar que a coletividade arque com o custo de obra pública que apenas beneficie determinadas pessoas.

Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho:

“Convém esclarecer que, se as taxas pressupõem serviços públicos ou o exercício do poder de polícia, as contribuições de melhoria levam em conta a realização de obra pública que, uma vez concretizada, determine a

⁷ BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

valorização dos imóveis circunvizinhos. A efetivação da obra pública por si só não é suficiente. Impõe-se um fator exógeno que, acrescentando à atuação do Estado, complementa a descrição factual. E a valorização imobiliária nem sempre é corolário da realização de obras públicas. Muitas há que, sobre não acarretarem incremento de valor nos imóveis adjacentes, até colaboram para a diminuição de seu preço de mercado. Por isso, do crescimento valorativo que o imóvel experimenta, em razão da obra efetuada pelo estado, quer o direito positivo brasileiro que seu proprietário colabore com o Erário, pagando a chamada contribuição de melhoria.”⁸

7 – CONCLUSÃO

O estudo em tela contemplou as espécies de tributos dentro da matéria referente ao nosso Sistema Tributário Nacional.

Iniciou pela averiguação da definição de tributo, receita destinada a atender o interesse público.

Prosseguiu abordando seu conceito, de acordo com a acepção modernamente perfilhada por nossos doutrinadores.

Discorreu sobre os gêneros tributários adotados pela Constituição, Código Tributário Nacional e doutrina.

Tratou dos impostos, sua concepção, bem como divisão prevista em Nosso Texto Maior.

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 25ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 41

Avançou através da identificação das taxas, discriminando-as em duas categorias: as relativas à prestação de serviços e as originárias do poder de polícia.

Versou sobre a contribuição de melhoria, finalizando, destarte, o objeto central desta obra.

8 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília. Assembleia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013.

CORREA, Walter Barbosa e Francisco José de Castro Rezek, Coordenador Ives Gandra da Silva Martins. **Curso de Direito Tributário**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva. 2009.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 23ª ed. São Paulo: Atlas. 2014. p. 218.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37ª edição. São Paulo Malheiros 2016

MARTINS, Ives Gandra da Silva – Coordenador. **Curso de Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 282.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995.