



CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

MATHEUS BOVETTO

**A POSSIBILIDADE DE ISENÇÃO DO ICMS DOS TEMPLOS
DE QUALQUER CULTO:
ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO PARANAENSE**

Apucarana
2022

MATHEUS BOVETTO

**A POSSIBILIDADE DE ISENÇÃO DO ICMS DOS
TEMPLOS DE QUALQUER CULTO:
ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO PARANAENSE**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Bacharelado em Direito da Faculdade de Apucarana – FAP, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof^a Danylo Fernando
Acioli Machado

MATHEUS BOVETTO

**A POSSIBILIDADE DE ISENÇÃO DO ICMS DOS
TEMPLOS DE QUALQUER CULTO:
ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO PARANAENSE**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de
Bacharelado em Direito da
Faculdade de Apucarana- FAP,
como requisito parcial à obtenção
do título de Bacharel em Direito
,com nota final igual a_
__,conferida pela Banca
Examinadora formada pelos
professores:

COMISSÃO EXAMINADORA

Profº. Esp.Danylo Fernando Acioli
Machado.
Faculdade de Apucarana.

Profº. Esp. Rodolfo Motta.
Faculdade de Apucarana.

Profª. ME. MayraLuciaPaes
LandimLeciuk.
Faculdade de Apucarana.

Apucarana, ___ de _____ de
2022.

*Dedico este trabalho aos meus pais,
que sempre foram minha maior fonte
de inspiração e suporte durante esse
trajeto.*

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, gostaria de agradecer a Deus por ter me dado o dom da vida e a capacidade para concluir a graduação, bem como me guiar em todos os momentos turvos e duvidosos.

Agradeço aos meus pais Osmar e Célia, minha namorada Luana, por me apoiarem em todos os instantes durante esta caminhada e principalmente por terem acreditado em meu progresso e em meu sucesso.

Agradeço imensamente ao meu orientador, Professor Danylo Fernando Acioli Machado, pelo suporte e dedicação junto ao meu trabalho, enriquecendo o mesmo de maneira imensurável. Por derradeiro, um agradecimento, aos meus amigos e colegas e demais professores que colaboraram para a realização deste trabalho.

**BOVETTO, Matheus. A Possibilidade de Isenção do ICMS dos Templos de qualquer culto:
Análise da Legislação Paranaense
Trabalho de Conclusão do Curso. Graduação em Direito. Faculdade de Apucarana - FAP. Apucarana/PR. 2022.**

RESUMO

O respectivo trabalho possui como finalidade demonstrar e esmiuçar as espécies de tributos, suas classificações, suas peculiaridades e características únicas, bem como de suas funções primordiais à sociedade. Em especial aos impostos contidos na Constituição Federal Brasileira e no Código Tributário Nacional, com foco na possibilidade de isenção do ICMS relativo aos Templos de qualquer culto, os quais gozam dessa isenção frente a Legislação Estadual, sendo esta a pauta principal do trabalho, que dissipará em seu conteúdo o conhecimento necessário a fim de que a referida isenção, seus requisitos de concessão e sua importância societária sejam elucidadas e reconhecidas de maneira mais ampla após a explanação no presente projeto. Ainda em caráter excepcional será demonstrado diversas aplicações benéficas da referida isenção frente ao cenário jurídico.

Palavras Chaves: Tributos; Impostos; ICMS; Templos; Isenção; Código Tributário; Possibilidade de Isenção; Legislação Paranaense; Lei nº 14.586/2004.

**BOVETTO, Matheus. The Possibility of ICMS Exemption from Temples of any cult:
Analysis of Paraná Legislation
Completion of course work. Law graduation. Faculty of Apucarana - FAP.
Apucarana/PR. 2022.**

ABSTRACT

The respective work has the purpose of demonstrating and detailing the types of tributes, their classifications, their peculiarities and unique characteristics, as well as their primary functions in society. In particular the taxes contained in the Brazilian Federal Constitution and in the National Tax Code, focusing on the possibility of exemption from ICMS on Temples of any cult, which enjoy this exemption under State Legislation, which is the main agenda of the work, which will dissipate in its content the necessary knowledge so that said exemption, its concession requirements and its societal importance are elucidated and recognized more widely after the explanation in this project. Still on an exceptional basis, several beneficial applications of said exemption will be demonstrated in the legal scenario.

Keywords: Tributes; Taxes; ICMS; Temples; Exemption; TaxCode; PossibilityofExemption; Paraná Legislation; Law No. 14,586/2004.

LISTA DE SIGLAS

CFB – Constituição Federal Brasileira

CTN - Código Tributário Nacional

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

TJPR – Tribunal de Justiça do Estado do Paraná

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IOF – Imposto sobre Operações Financeiras

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

ITCMD – Imposto de transmissão causa mortis e doação

IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor

IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano

ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

ITBI – Imposto sobre a transmissão de bens imóveis

SUMÁRIO

- 1. INTRODUÇÃO:**
- 2. ANÁLISE HISTÓRICA DO TRIBUTO:**
 - 2.1. Surgimento histórico do tributo.**
 - 2.2. Conceito de tributo.**
 - 2.3. Previsão dos tributos na Constituição e as Teorias Aceitas.**
- 3. TRIBUTOS E SUAS CLASSIFICAÇÕES:**
 - 3.1. Espécies de Tributos.**
 - 3.2. Contribuinte de Fato X Contribuinte de Direito.**
 - 3.3. Tributo Direto X Tributo Indireto.**
- 4. IMPOSTOS:**
 - 4.1. Espécies de impostos e suas definições.**
- 5. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO:**
 - 5.1. Origem da Isenção Tributária Religiosa.**
 - 5.2. Imunidade X Isenção.**
 - 5.3. Conceito de Templo.**
- 6. A LEI ESTADUAL 14.586/2004:**
 - 6.1. O conceito da Lei.**
 - 6.2. Aplicabilidade da previsão legal na prática jurídica.**
- 7. CONCLUSÃO**
- 8. REFERÊNCIAS**

1. INTRODUÇÃO

O trabalho em pauta tem como finalidade principal elucidar e demonstrar a Lei Estadual nº 14.586/2004, que pontua sobre a possibilidade da isenção dos templos de qualquer custo frente ao ICMS (Imposto sobre circulação de mercadorias).

Ao decorrer do trabalho será apresentado não só as questões que envolvem a Lei em questão, mas também a evolução histórica dos tributos, suas respectivas importâncias para o desenvolvimento das diversas sociedades.

Ainda será destacada todas as espécies não só dos tributos previstos na Constituição Federal, bem como todas as espécies de impostos, taxas, e os demais previstos, sejam eles municipais, estaduais e federais, com ênfase no ICMS, imposto chave do trabalho.

Ressaltando que a possibilidade em questão da isenção frente ao ICMS, previsto na Lei Estadual, por muitas vezes não é observada e aplicada aos templos, tendo em vista seu raso conhecimento em geral, motivo de tal exposição neste trabalho, a que sirva de explanação e difusão de um assunto tão relevante.

Por derradeiro, o trabalho versará e destacará sobre a prática jurídica frente ao que pese a Lei Estadual e suas aplicações no âmbito real, a isenção na prática e sua importância não só para os Templos, diretamente beneficiados, mas todos a sua volta e o impacto social, fomentado pela Lei em questão.

2. ANÁLISE HISTÓRICA DO TRIBUTO

Neste tópico inicial será retratada a caminhada histórica do tributo como conhecemos atualmente, sua importância na formação das sociedades ao longo do tempo, bem como sua função primordial para a manutenção das mesmas.

2.1. SURGIMENTO HISTÓRICO DO TRIBUTO

Primeiramente é imperioso destacar que os tributos compuseram o avanço da humanidade como sociedade, cerceando a Democracia que a humanidade obteve ao longo do tempo, tendo em vista que o recolhimento destes eram indispensáveis para a manutenção da ordem, segurança e em parte da distribuição das riquezas produzidas, mesmo que de forma não igualitária.

Não obstante, Domingos ressaltou sobre o nascimento do termo tributo, “a palavra tributo tem por origem a expressão *tibus, tributus ou tributum*(latim) e traz, na sua essência, a ideia de pagamento por dependência ou homenagem”.¹

Ao que pautar os primórdios da tributação, é necessário pontuar que os primeiros “tributos” foram pagos de forma voluntária, considerados presentes ou ofertas para os líderes ou chefes de uma coletividade, serviam como forma de agradar aquele que poderia conceder algum benefício diante de seu poder diante da pequena sociedade em formação.²

Neste sentido, Anis Kfourri Júnior em sua obra pontuou:

“(...) a palavra tributo é sinônimo de homenagem, honraria, sendo utilizada em seus primórdios exatamente com esse sentido, ou seja, o súdito prestava uma homenagem ao monarca, por meio do recolhimento de valores ou da prestação de serviços e doação de bens.”³

¹DOMINGOS, S. de O. A Função Social do Tributo sob o enfoque do princípio da dignidade humana. Rio de Janeiro: LumenJuris, 2015.

²Amed, Fernando José & Campos Negreiros, Plínio José Labriolade, História dos tributos no Brasil. São Paulo: Edições SINAFFRESP, BANESPA, 2000.

³KFOURI JR, A. Curso de Direito tributário. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012

No decurso do tempo, as “tribos” vencedoras de conflitos exigiam que a então tribo perdedora ou derrotada, cedesse escravos, ouros, entre outras mercadorias, caracterizando também o início da captação de tributos de forma forçada.⁴

Frente ao avanço desses grupos, que futuramente se tornariam grandes sociedades, a tributação passou a ser considerada compulsória, uma vez que os líderes de estados passaram a impulsionar a captação de bens e espólios de seus súditos.⁵

Em que pese a origem de fato documentada por historiadores, os tributos tiveram origem há meados de 4.000 a.C, na região da Mesopotâmia, contidos em peças de barros, estes possuíam o intuito de que a população residente no local contribuísse de maneira direta à manutenção da sociedade, cedendo parte da produção de alimentos ao governo.⁶

No Egito Antigo, a forma de tributação consistia na captação de bens produzidos pelos camponeses, como grãos, animais, entre outros, realizadas pelos famosos escribas reais, indivíduos que até então funcionavam como recolhedores de impostos, contadores, escrevões, entre outros papéis desempenhados.⁷

Na Roma Antiga não fora diferente, a importância da fixação de tributos em face do que era produzido pelos cidadãos romanos, fomentou o crescimento do Império Romano, conhecido pela sua força e abrangência, foi construído com a grande captação de impostos realizados pelos líderes, que sabiamente administravam essa obtenção, uma vez que a mesma era baseada no *Bonispas - torisesttonderepecus, non deglubere* (O bom pastor deve tosquiá-lo e não esfolar seu rebanho), ou seja, a captação não era feita de maneira abrupta ou evasiva, era então reunido somente o necessário para

⁴SEFAZ: Tributo à História, 2006, disponível em <<https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Livro.pdf>>

⁵SEFAZ: Tributo à História, 2006, disponível em <<https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Livro.pdf>>

⁶SCHOUERI, Luís E. Direito Tributário. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 30 nov. 2022.

⁷SEFAZ: Tributo à História, 2006, disponível em <<https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Livro.pdf>>

fortalecimento e manutenção daquele que viria a se tornar futuramente o maior Império da época, custeado primordialmente pelos tributos.⁸

A respeito do citado acima, mediante a proporcionalidade do tributo frente aos cidadãos, Montesquieu diz:

“As rendas do Estado são uma parcela que cada cidadão dá de seu bem para ter a segurança da outra ou para fruí-la agradavelmente. Para fixar corretamente essas rendas, cumpre considerar as necessidades do Estado e as necessidades dos cidadãos. Não se deve tirar das necessidades reais do povo para suprir as necessidades imaginárias do Estado. Necessidades imaginárias são as exigidas pelas paixões e fraquezas dos que governam, a atração de um projeto extraordinário, o desejo doentio de uma glória inútil e uma certa impotência do espírito contra os caprichos. Amiúde, os que, com um espírito inquieto, estavam na direção dos negócios sob o governo do príncipe julgaram que as necessidades do Estado eram as necessidades de suas almas insignificantes. A sabedoria e a prudência devem regulamentar tão bem como a porção do que se retira e a porção que se deixa aos súditos (MONTESQUIEU, 1982, p. 241). “⁹

Não obstante das civilizações citadas acima, precursoras do sucesso tributário, o Brasil teve seu primeiro contato com a implantação de tributos, na época de exploração do pau-brasil, que em abundância no território brasileiro, chamava atenção de todos os povos, no entanto, como a Coroa Portuguesa era detentora do território, esta estabelecia que aqueles que explorassem a matéria-prima, teriam que arcar com o pagamento do “Quinto”, que nada mais era do que um tributo sobre o explorado.¹⁰

Como dito anteriormente, o tributo é tão antigo quanto às próprias civilizações, utilizado primordialmente como forma de distribuir as riquezas produzidas e fortalecer a sociedade como um todo, sendo este seu

⁸SEFAZ: Tributo à História, 2006, disponível em <<https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Livro.pdf>>

⁹ MONTESQUIEU, 1982, p. 241

¹⁰Botelho, Ângela Vianna & Reis, Liana Maria. Dicionário Histórico Brasil – Colônia e Império. Belo Horizonte: Autêntica Editora, 2002.

propósito até os dias atuais.

2.2. CONCEITO DE TRIBUTO

O tributo em si tem como finalidade essencial equilibrar a economia, e principalmente reunir recursos no intuito de que o Estado maior sobreviva e se mantenha, gerando o amparo que a sociedade em sua volta necessita.

Em relação a esse conceito, o doutrinador Sergio Pinto Martins, dissertou:

“Tributo é uma receita pública derivada que tem por objetivo uma prestação pecuniária compulsória, que não se constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”¹¹

No que tange o pontuado acima pelo doutrinador, o tributo possui uma caracterização compulsória, ou seja, é realizada a captação dos tributos de forma obrigatória pelo poder governamental.¹²

Ainda em relação com a definição do tributo e sua importância frente à manutenção da ordem, dentre outros elementos fundamentais para a sociedade, Sergio Pinto Martins diz:

“Compreende o tributo prestação de dar, de pagar. Não se trata de obrigação de fazer ou não fazer. Tributo é o objeto da relação tributária. O tributo tem por objetivo carrear para os cofres do Estado meios financeiros para a satisfação das necessidades da coletividade.”¹³

Neste linear, fica nítido o conceito principal do tributo, que nada mais é que a atribuição do governo aos cidadãos de contribuir de forma obrigatória para satisfazer a coletividade, como o brilhante doutrinador Sérgio Pinto Martins cita em suas obras.

¹¹ MARTINS. Sergio Pinto. Manual de Direito Tributário. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2013

¹²Art. 3º, CF: 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.

¹³ CTNSRF, Secretaria da Receita Federal. . Código Tributário Nacional (2007).

Por fim ao tratarmos da relação de obrigatoriedade do tributo, Irapuã Beltrão, conceitua:

“O tributo representará um dever público, com pagamento obrigatório em dinheiro. Trata-se de um encargo financeiro de natureza pecuniária e compulsória, isto é, o devedor deve cumpri-la em dinheiro (pecúnia), além de se tratar de prestação forçada, decorrendo sua compulsoriedade da própria lei instituidora do tributo, que é de natureza imperativa.”¹⁴

2.3. PREVISÃO DOS TRIBUTOS NA CONSTITUIÇÃO E AS TEORIAS ACEITAS

A luz do Código Tributário Nacional a Teoria Tripartite é a dissertada na previsão legal, em relação à classificação dos tributos, em seu artigo 5º o CTN dispõe o seguinte: “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”

No entanto, como explanado nos tópicos acima, o tributo exerce papel fundamental na composição da ordem social e no custeio das atividades estatais, por esta razão, a fim de se adequar a estas funções e necessidades, a Constituição Federal em seu artigo 145, relatou outras modalidades principais de tributos, apresentados de forma geral.¹⁵

Ainda em relação ao que a Constituição Federal trata sobre as espécies de tributos, temos os artigos 148 e 149, que especificam outros dois tipos de tributos, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.¹⁶

¹⁴BELTRÃO, Irapuã. Curso de Direito Tributário. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

¹⁵Art. 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.

¹⁶Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

Art. 149. “Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio

Não obstante, o ministro do STF Carlos Velloso, explanou através do julgado:

“Os tributos, nas suas diversas espécies, compõem o Sistema Constitucional Tributário brasileiro, que a Constituição inscreve nos seus arts. 145 a 162. Tributo, sabemos todos, encontra definição no art. 3º do CTN, definição que se resume, em termos jurídicos, no constituir ele uma obrigação que a lei impõe às pessoas, de entrega de uma certa importância em dinheiro ao Estado. As obrigações são voluntárias ou legais. As primeiras decorrem da vontade das partes, assim, do contrato; as legais resultam da lei, por isso são denominadas obrigações ex lege e podem ser encontradas tanto no direito público quanto no direito privado. A obrigação tributária, obrigação ex lege, a mais importante do direito público, ‘nasce de um fato qualquer da vida concreta, que antes havia sido qualificado pela lei como apto a determinar o seu nascimento.’ (Geraldo Ataliba, ‘Hermenêutica e Sistema Constitucional Tributário’, in ‘Diritto e pratica tributária’, volume L, Padova, Cedam, 1979). As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são a) os impostos (CF, art. 145, I, arts. 153, 154, 155 e 156), b) as taxas (CF, art. 145, II), c) as contribuições, que são c. L) de melhoria (CF, art. 145, III), c.2) sociais (CF, art. 149), que, por sua vez, podem ser c.2.1) de seguridade social (CF, art. 195, CF, 195, § 4º) e c.2.2) salário educação (CF, art. 212, § 5º) e c.3) especiais: c.3.1.) de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2) de interesse de categorias profissionais ou econômicas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária, d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).” (ADI 447, Rel. Min. Octavio Gallotti, voto do Min. Carlos Velloso, julgamento em 5-6-1991, Plenário, DJ de 5-3-1993.)”¹⁷

Consoante ao julgado observa-se que o Supremo Tribunal

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.”

¹⁷Rel. Min. Octavio Gallotti, voto do Min. Carlos Velloso, julgamento em 5-6-1991, Plenário, DJ de 5-3-1993.

Federal reconhece não somente como tributos, as taxas, impostos e contribuições de melhorias, mas também as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios, a luz da Constituição Federal, como espécies autônomas tributárias.

Tangente a Teoria Pentapartite do Tributo, a qual o STF é adepto, o Procurador Saldanha Luck disserta:

“A teoria pentapartite é a adotada pelo Supremo Tribunal Federal, vez que, segundo sua jurisprudência, os empréstimos compulsórios (Recurso Extraordinário nº 111.954/PR, DJU 24/06/1988) e as contribuições especiais (AI-AgR 658576/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, Julgamento em 27/11/2007; AI-AgR 679355/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, Julgamento em 27/11/2007) são espécies tributárias autônomas, ostentando natureza jurídica própria que as distingue dos impostos, taxas e contribuições de melhoria.”¹⁸

A despeito da adequação e da aceitabilidade dos doutrinadores frente daquela que é a Teoria utilizada frente à classificação dos Tributos, o Ministro Moreira Alves, no Recurso Extraordinário nº 146.733-9/SP (Plenário, julgamento em 29/06/1992), discorreu:

“A par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais e econômicas.”¹⁹

Acerca do assunto, identifica-se a divisão nítida das espécies

¹⁸LUCK, Alan Saldanha, Rio Grande, XII, n. 69, out 2009.

¹⁹ Plenário, julgamento em 29/06/1992

de tributos utilizados pelo Direito Tributário Brasileiro atualmente, os quais são caracterizados de forma geral pela sua autonomia jurídica e financeira, envolvendo assim vários outros subtipos de tributos em seus agrupamentos, os quais serão tratados posteriormente de forma especificada.

3. TRIBUTOS E SUAS CLASSIFICAÇÕES

O propósito deste tópico consiste em demonstrar as classificações dos tributos de forma geral, suas relevâncias, funções, entre outras características essenciais.

Conforme o todo citado e demonstrado nos tópicos acima os tributos são divididos em 05 espécies principais/primordiais ou gerais, são elas: impostos, taxas, contribuições de melhorias, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.

3.1. ESPÉCIES DE TRIBUTOS

As espécies de tributos como explanado anteriormente são subdivididas em 05 (cinco) classificações, por esta razão, veremos a seguir de forma detalhada, qual as peculiaridades e características de cada tributo em específico.

3.1.1 IMPOSTOS

Como já citado nos tópicos anteriores o CTN define impostos como o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

De acordo com a doutrina, os impostos podem ser divididos em diretos e indiretos, conforme pontua Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy, os tributos são diretos quando incidem sobre o próprio contribuinte de direito e consequentemente indiretos quando incidem sobre o contribuinte de fato.²⁰

Em consonância com tal, importante destacar que os impostos, atualmente preenchem a lacuna de maior importância dentre os tributos no país,

²⁰ GODOY, Arnaldo Sampaio de M. Direito Tributário. (Coleção Método Essencial). Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559645725. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645725/>. Acesso em: 13 set. 2022

ou seja, é gerador da maior parte da renda advinda dos tributos, uma vez que a sua independência frente a vontade do contribuinte, caracterizando-o como tributo unilateral.²¹

A Constituição Federal prevê em seu texto, as espécies de impostos, divididos em:

- 1- Impostos Federais: previstos no artigo 153 da CFB, os impostos federais são:
 - a) IPI
 - b) Impostos de exportação e importação
 - c) Imposto de Renda
 - d) IOF
 - e) ITR
 - f) Imposto Extraordinário
 - g) Impostos Residuais
 - h) Imposto sobre Grandes Fortunas

- 2- Impostos Estaduais: previstos no artigo 155 da CFB, os impostos estaduais são:
 - a) ICMS
 - b) ITCMD
 - c) IPVA

- 3- Impostos Municipais: previstos no artigo 156 da CFB, os impostos municipais são:
 - a) IPTU
 - b) ISS
 - c) ITBI

De acordo com a classificação acima, observa-se a diversidade

²¹ SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 13 set. 2022.

de impostos, suas funções e primordialmente a competência que é cabida a cada um deles.

3.1.2 TAXAS

As taxas de maneira oposta aos impostos não são caracterizadas como independentes frente ao contribuinte, mas sim dependentes de uma ação que gere tal tributo, podendo ser gerada a partir da fiscalização do ente responsável ou da utilização de serviço público, por esta razão são classificadas como de polícia (fiscalização) e de serviço.

Desta forma, as taxas surgem da provação, daquele contribuinte que causou uma despesa estatal mediante sua ação. Tocante a isso, FerreiroLapatza esclarece que o princípio que rege a taxa é o da provocação: provocado o custo, a lei entende realizado um fato de que deriva a obrigação de pagar.²²

Em que pese a diferença entre os impostos e as taxas, a segunda é considerada um tributo bilateral, uma vez que depende de um exercício do contribuinte que incite a referida cobrança.²³

Ainda em relação a origem das taxas, Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy dispõe que as taxas de fiscalização possuem como fato gerador o poder de polícia, em que pese tal afirmação, vejamos:

“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 produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao

²²Schoueri, Luís E. Direito Tributário. Disponível em: Minha Biblioteca, (11th edição). Editora Saraiva, 2022.

²³ GODOY, Arnaldo Sampaio de M. Direito Tributário. (Coleção Método Essencial). [Digite o Local da Editora]: Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559645725. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645725/>. Acesso em: 13 set. 2022.

respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.”²⁴

Por derradeiro, relativo as taxas e suas peculiaridades, constata-se que a mesma é utilizada com o intuito de tributar serviços que ficam a disposição do contribuinte, procurados por ele, ou através da imposição mediante fiscalização do poder de polícia exercido pelo ente competente.

3.1.3 CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIAS

As contribuições de melhorias podem ser definidas como obras públicas realizadas pelo ente competente, que de alguma maneira valorize bens de terceiros, e que dessa forma venham a arcar proporcionalmente com uma parcela daquela melhoria.

Não obstante ao dissertado acima, Bilac Pinto referiu-se às contribuições de melhorias da seguinte forma:

“A contribuição de melhoria possibilitava que o Estado fosse de algum modo indenizado pelo gasto com obra pública que favoreceu a terceiros. Não se permitia, assim, enriquecimento sem causa, por parte do particular, com base em investimento público.”²⁵

Em outras palavras, as contribuições de melhorias são lançadas a partir de uma ação do ente público, seja ele qualquer, a fim de ser ressarcido frente ao orçamento gasto em obra que de alguma maneira veio a favorecer terceiro indiretamente ou diretamente.²⁶

3.1.4 CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS

As contribuições especiais, relativo a sua definição, é

²⁴ GODOY, Arnaldo Sampaio de M. Direito Tributário. (Coleção Método Essencial). Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559645725. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645725/>. Acesso em: 13 set. 2022.

²⁵ GODOY, Arnaldo Sampaio de M. Direito Tributário. (Coleção Método Essencial). Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559645725. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645725/>. Acesso em: 13 set. 2022.

²⁶ BRASIL. Decreto Lei nº 195, de 24 de Fevereiro de 1967. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/lei10195.htm

considerada contribuição aquela que de fato agrega, contribui para o desenvolvimento social, ou sejam, custeiam as atividades sociais propostas pelo Estado em âmbito Nacional.

Tangente ao assunto, importante destacar a necessidade de um regime próprio que disserte sobre tais contribuições especiais no Direito Tributário do país, por esta razão, imperioso salientar o explanado por Luis Eduardo Schoueri:

“o Supremo Tribunal Federal, ao versar sobre as espécies tributárias, incluiu na mesma categoria as contribuições sociais e as especiais. Tendo em vista a finalidade didática desta obra, parece conveniente o desdobramento do dispositivo, o que se mostra interessante para a compreensão do sistema tributário, já que, conquanto previstas no mesmo dispositivo constitucional, uma e outra categoria ganham regime próprio.”²⁷

Por fim, as contribuições especiais são primordiais para o desenvolvimento social, uma vez que são designadas a custear projetos sociais que pautam este tema.

3.1.5 EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

O empréstimo compulsório, como o próprio termo explicita, é uma modalidade de tributo onde a União, único ente competente para tal, toma um valor, em casos específicos e extraordinários, mediante devolução do mesmo ao contribuinte.

Nessa linha, o artigo 148 da Constituição Federal Brasileira discorre que tal espécie tributária será somente utilizada em casos de calamidade pública, guerras externas em iminência ou em curso, ou ainda na hipótese de investimento público urgente e necessário que visar interesse nacional.²⁸

²⁷SCHOUERI, Luis E. DIREITO TRIBUTÁRIO. Editora Saraiva, 2021. E-book. ISBN 9786555592696. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555592696/>. Acesso em: 29 nov. 2022.

²⁸Art. 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

Corroborando com a letra da Lei demonstrada anteriormente, Ricardo Lobo Torres sobre o empréstimo compulsório pontuou: “trata de um contrato coativo, se baseia em dois argumentos principais: o da presença da restituição, imanente à ideia de mútuo, e a da coatividade dos modernos contratos de adesão”²⁹

Em que pese o fato gerador relativo aos empréstimos compulsórios, este não é determinado de forma geral, tendo em vista que sua origem é exposta por Lei Complementar que discorrerá sobre a finalidade única, urgente e específica que a modalidade tributária referida servirá.³⁰

Por fim, diferentemente das outras espécies de tributos, o empréstimo compulsório é utilizado a partir de uma necessidade emergencial, não sendo determinado por um fato gerador, mas sim por essa referida necessidade pontual e inadiável.

3.2. CONTRIBUINTE DE FATO X CONTRIBUINTE DE DIREITO

Consoante ao assunto em pauta, pode-se analisar que de fato há dois tipos de contribuintes para o Direito Tributário. Assim, a diferenciação entre contribuinte de fato e contribuinte de direito elucida aquele que é responsável pelo tributo em si.

Diante da importância da distinção das espécies de contribuintes no Direito Tributário Brasileiro, fixa-se a diferença entre tais categorias quanto ao devedor de fato, ou seja, que suporta o ônus fiscal, daquele que é designado a pagar o imposto, ou seja, repassar a quantia ao ente competente.³¹

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.

²⁹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 10. ed. São Paulo: Renovar, 2003. p. 378.

³⁰Sabbag, Eduardo. Direito Tributário Essencial. Disponível em: Minha Biblioteca, (8th edição). Grupo GEN, 2021.

³¹ SCHOUERI, Luís E. Direito Tributário. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 13set. 2022.

Em consonância ao dito anteriormente, o contribuinte de direito se caracteriza por ser o responsável legal de repassar o tributo ao credor, não necessariamente sendo este o responsável pelo pagamento, ou de forma técnica, o ônus fiscal, sendo o encargo deste o contribuinte de fato.³²

Por fim, tendo em vista o dissertado acima, verifica-se que um imposto como o ICMS, ilustra de forma prática a diferença entre contribuinte de fato e de direito, onde o contribuinte de fato é o consumidor final, que por esta razão possui o encargo do ônus fiscal, mesmo que o contribuinte de direito seja outrem, que na prática só efetuará o repasse do valor ao ente competente, ação que é incumbida a este.

3.3. TRIBUTO DIRETO X TRIBUTO INDIRETO

No tópico a seguir, verificaremos o conceito de tributo direto e indireto, quais são as suas peculiaridades e classificações quanto às suas especificidades, bem como a aplicabilidade em questão prática e teórica, assim como obviamente as diferenças entre tais.

Possuindo ligação imprescindível e direta com o tópico acima, a distinção entre tributo direto e indireto elucida por exemplo a questão do cálculo de alguns tributos, uma vez que os tributos diretos estão relacionados integralmente com a renda ou bens do contribuinte (IPVA; IPTU), diferentemente dos tributos indiretos que são aplicados frente a produtos consumidos de forma final pelo contribuinte de fato e podem ser transferidos sua responsabilidade a terceiros, como o ICMS.³³

No mesmo sentido, em que pese a característica do tributo, Ricardo Alexandre disserta: "São indiretos os tributos que, em virtude de sua configuração jurídica, permitem a translação do seu encargo econômico para uma pessoa diferente daquela definida em lei como sujeito passivo. Por sua vez,

³² SOUZA, Rubens Gomes de. *Compêndio de legislação tributária*, p. 91.

³³ SCHOUERI, Luís E. *Direito Tributário*. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 13 set. 2022.

são diretos os tributos que não permitem, oficialmente, tal translação.”³⁴

Por derradeiro no que tange esse tópico, nota-se que há inúmeras situações onde a determinação da diferença entre o imposto direto e indireto recai na prática tributária, tendo em vista todo o aclarado anteriormente.

4. IMPOSTOS

Como já explanado em tópicos anteriores, os impostos representam a maior fonte de arrecadação do Estado, tendo em vista que a tributação destes passam pela importância de manutenção e financiamento societário como um todo.

Neste sentido o autor Anis Kfourri Junior dissertou:

“representam, os impostos, uma forma de arrecadação de recursos tomando por base determinado signo presuntivo de riqueza do sujeito passivo (imóvel, renda, automóvel etc.), não podendo atrelar tais recursos a uma despesa específica (tributo não vinculado), tendo essa arrecadação o objetivo de financiar as despesas gerais do Estado, conforme orçamento público aprovado pela Casa Legislativa do sujeito ativo tributante (União, Estado, Distrito Federal ou Município).”³⁵

4.1. ESPÉCIES DE IMPOSTOS E SUAS DEFINIÇÕES

No presente tópico serão dissertadas, classificadas e demonstradas mediante diversos exemplos, as mais relevantes espécies de tributos previstas no Código Tributário Brasileiro, bem como seus cálculos, sua importância mediante a ordem financeira do país e a sua aplicabilidade prática no dia a dia.

4.1.1 IMPOSTOS FEDERAIS

4.1.1.1. ITR

³⁴ Alexandre, Ricardo Direito tributário esquematizado / Ricardo Alexandre. – 10. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

³⁵ Júnior AK. Curso de direito tributário. (4th edição). Editora Saraiva; 2018. p. 104.

O ITR (Imposto sobre território rural) encontra-se previsto como competência da União no artigo 153, IV, da Constituição Federal, tendo este como fato gerador o imóvel como bem o nome diz, de propriedade rural, localizado fora da área urbana.

Consoante ao referido imposto, Eduardo Sabbag disserta

“Possui clara função extrafiscal, por auxiliar o disciplinamento da propriedade rural, ao combater os latifúndios improdutivos. O intuito deste imposto é promover uma arrecadação normal dos proprietários assíduos e produtivos, sem deixar de onerar, progressivamente, aqueles que promovem o ausentismo na propriedade rural.”³⁶

No mesmo sentido, Anis Kfoury dispõe

“Uma das características do ITR é a sua progressividade e a fixação de alíquotas visando estimular a utilização produtiva das terras, uma vez que a fixação da competência tributária do ITR à União, em 1988, decorreu do objetivo de utilizar este tributo como um dos instrumentos para a realização da reforma agrária.”³⁷

Sendo assim, conforme os autores relatam, o ITR, tem como função primordial regulamentar as propriedades rurais quanto a sua produtividade, uma vez que conforme o texto, a sua função fiscal é repressiva, tendo em vista a intenção de impedir que haja improdutividade no campo e conseqüentemente a fomentação agrícola do país.

4.1.1.2. IOF

O IOF (Imposto sobre Operações Financeiras) tem sua previsão constitucional encontrada no artigo 153, V, da CF, possui como fato gerador as operações financeiras, observando que somente aquelas elencadas na legislação

³⁶SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 16 set. 2022.

³⁷JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 18 set. 2022.

e realizadas no país, bem como é essencial para medir o desenvolvimento da economia nacional.

Nessa linha, a respeito do termo “Imposto sobre Operações Financeiras”, o professor Paulo Caliendo expõe:

“Outra razão para a insurgência quanto ao uso unificado do termo “imposto sobre operações financeiras” está na culpa desta locução pela ocorrência de diversas incompreensões, equívocos e entendimentos errôneos que transbordam os limites do debate doutrinário e têm influenciado julgamentos judiciais e administrativos, bem como a prática da autoridade fiscal. O uso simplista do termo para abarcar situações complexas e polissêmicas sob o manto da denominação IOF traria mais prejuízos do que benefícios, o que implicaria sua retirada do discurso doutrinário, acadêmico e legal. O maior exemplo deste erro estaria no fato de que algumas operações não financeiras poderiam estar submetidas ao imposto, contrariamente ao que poderia se depreender do sentido da expressão usual “imposto sobre operações financeiras.”³⁸

Ou seja, ao que destaca a menção acima, a nomenclatura aplicada ao imposto, pode ser considerada errônea, uma vez que o mesmo não abrange somente as operações financeiras, mas também impostos sobre operações de crédito, impostos sobre operações de câmbio, imposto sobre operações de seguros e imposto sobre operações de títulos e valores mobiliários, o que acarreta no termo mal utilizado que por muitas vezes pode confundir aquele que irá arcar com o tributo em questão.³⁹

Em que pese a função extrafiscal do imposto em questão, o doutrinador Anis Kfourri relata:

“Assim como o II e o IE, o IOF possui natureza extrafiscal, motivo pelo qual a Constituição Federal excepciona o princípio da

³⁸CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 18 set. 2022.

³⁹JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 18 set. 2022.

legalidade (§ 1º do art.153) e da anterioridade (§ 1º do art. 150), permitindo, em relação a este tributo, a alteração da alíquota pelo Poder Executivo e sua cobrança imediata após a publicação no Diário Oficial.”⁴⁰

Neste linear, podemos observar nas falas de OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, a respeito da incidência do tributo em outras hipóteses distintas das operações financeiras, vejamos:

“(…) foi a Lei ordinária federal n. 5.143, de 20 de outubro de 1966, que primeiro instituiu, embora apenas parcialmente, o imposto sobre operações financeiras, que limitou o âmbito de incidência do tributo apenas às operações de crédito realizadas por instituições financeiras. Mas não há qualquer determinação nesse sentido, tanto por parte da Constituição Federal, quanto por parte do Código Tributário Nacional. Desse modo, a União poderia a qualquer momento incluir no campo de incidência do imposto novas modalidades de operações de financiamento e com títulos e valores mobiliários; foi o que fez o comentado preceito do art. 58 da Lei n. 9.532/97”⁴¹

Conclui-se então mediante todos os argumentos expostos, que o IOF, por mais que apresente em sua nomenclatura “operações financeiras” a sua aplicação e incidência pode ir muito além, no que tange operações cambiais, seguros entre outras espécies de transações, tendo sua aplicabilidade mediante o que a União, ente competente, realizar.

4.1.1.3. IMPOSTO DE RENDA

Tocante ao imposto em questão, trata-se da maior fonte de arrecadação fiscal da União, previsto tal no art. 153, III, da CF, possui como fato gerador qualquer aquisição, seja ela proveniente qualquer natureza.

Em início, deve-se ficar claro que o conceito geral de Imposto de Renda pode ser definido da seguinte forma, como elucida por Anis Kfourri Júnior:

⁴⁰JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 18 set. 2022.

⁴¹SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Factoring/IOF: Art. 58 da Lei n. 9.532/97, Repertório IOB de Jurisprudência/1998, Verbete 1/12167.

“Assim, em breve resumo, podemos afirmar que o Imposto sobre a Renda é um imposto federal, que incide sobre o acréscimo patrimonial, sendo devido por pessoas físicas e jurídicas, para as quais são aplicados regimes distintos de apuração.”⁴²

Os contribuintes deste imposto segundo Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy, são:

“Pessoas físicas residentes no país que recebem rendimentos tributáveis, bem como as pessoas físicas não residentes que recebam rendimentos de fontes situadas no Brasil. São também contribuintes do IR as pessoas jurídicas que operam no Brasil e se enquadram nas bases de cálculo de lucro real, presumido ou arbitrado. São responsáveis pelo recolhimento do IR as pessoas que devem efetuar desconto na fonte”⁴³

Ainda, a fim de sanar dúvidas a respeito do fato gerador que alimenta o imposto em apreço, a legislação esclarece no artigo 43 do Código Tributário Nacional, que o referido detém como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, indiferentemente se provido capital ou de trabalho, ou até ambos.⁴⁴

De forma clara e objetiva, o conceito de provento relativo ao Imposto de Renda foi traduzido brilhantemente por MISABEL DERZI:

“(...) provento é forma específica de rendimento tributável, tecnicamente compreendida como o que é “fruto não da realização imediata e simultânea de um patrimônio, mas sim do acréscimo patrimonial resultante de uma atividade que já cessou, mas que ainda produz rendimentos”, como os benefícios de

⁴²JÚNIOR, Anís K. Curso de direito tributário. Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 20 set. 2022

⁴³GODOY, Arnaldo Sampaio de M. Direito Tributário. p.183 (Coleção Método Essencial). Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559645725. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645725/>. Acesso em: 20 set. 2022.

⁴⁴**Art. 43.** O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:
I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

origem previdenciária, pensões e aposentadoria. Já os proventos em acepção ampla, como acréscimos patrimoniais não resultantes do capital ou do trabalho, são todos aqueles de “origem ilícita e bem aqueles cuja origem não seja identificável ou comprovável”⁴⁵

O Imposto de Renda caracterizado pela sua complexidade frente ao entendimento comum, o doutrinador Paulo Caliendo, explica:

“Trata-se de um tributo altamente complexo, exigindo uma carga gigantesca de requerimentos, declarações, provas e outros elementos de determinação da base de cálculo. Seus críticos alegam que se trata de um tributo que desencoraja a busca do lucro e do empreendedorismo, transformando o Estado em sócio oculto dos contribuintes, sem contrapartidas efetivas. A sua complexidade tem levantado, inclusive, questões sobre a sua permanência no futuro.”⁴⁶

Pontuando o termo renda frente a incidência do imposto mencionado, o autor MARÇAL JUSTEN FILHO, esclarece:

(...) a renda consiste numa diferença que tem em mente a riqueza pré-existente, as despesas efetivadas para aquisição de riqueza nova e o ingresso que possa ser obtido a partir de então. Existem diversas teorias, até mesmo em nível de Direito Positivo, mas em todas elas prevalece esse conceito, prevalece a ideia de que há necessidade, para definir renda, de distinguir o conjunto das despesas, o conjunto dos investimentos, o conjunto dos desembolsos efetivados relativamente ao conjunto das receitas que são produzidas a partir desse desembolso; ou, eventualmente, até independentemente desse desembolso. Se nós considerarmos que renda é um conceito aberto, que renda é um conceito que tem a sua definição linear indeterminada, ainda assim não temos esse núcleo perfeito e inquestionável, sob pena de, não sendo assim, nós tributarmos ou o patrimônio ou o

⁴⁵DERZI, Misabel Abreu Machado. Os Conceitos de Renda e de Patrimônio. Belo Horizonte: DelRey, 1992, p. 23/24.

⁴⁶CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. Editora Saraiva, 2022.

faturamento.”⁴⁷

Deve-se levar em consideração após as citações acima, que o referido imposto trata-se de um controle do ente federativo União, a fim de garantir a proporcionalidade no pagamento dos tributos frente ao acréscimo adicional de renda ou patrimônio auferido pelo contribuinte, tratando-se de um imposto progressivo, neste linear o Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, dispõe sobre o o cálculo deste: “A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”⁴⁸

Ainda ao que tange o Imposto de Renda, importante salientar as diferenças entre alíquotas aplicadas para pessoas físicas e pessoas jurídicas, para isso observa-se a tabela progressiva contida na Lei n. 13.149/2015, a qual dispõe que as porcentagens podem variar para pessoas físicas entre 7,5%, 15%, 22,5% e 27,5% da renda, ou então em casos específicos variando conforme as alíquotas referentes. Já tangente a pessoas jurídicas a Lei n. 13.149/2015 determina que a alíquota será de 15% sobre a totalidade do lucro auferido, mais um adicional de 10% sobre o lucro que ultrapassar o montante de R\$ 240 mil.⁴⁹

4.1.1.4. IPI

O IPI (Imposto sobre produtos industrializados) como a própria nomenclatura traduz, é um imposto indireto previsto no Decreto 7.212/2010, o qual recai especificamente a produtos industrializados, abandonados ou apreendidos, que foram arrematados em leilões.

Frente ao exposto o professor Paulo Caliendo caracteriza o imposto da seguinte forma:

“O IPI é nitidamente um imposto sobre o consumo, ou seja, um tributo que incide sobre a cadeia econômica que inicia na produção e vai até o consumo de bens e serviços em mercado.

⁴⁷JUSTEN FILHO, Marçal. Periodicidade do Imposto de Renda I, Mesa de Debates. Revista de Direito Tributário, n. 63. São Paulo: Malheiros, p. 17

⁴⁸CTNSRF, Secretaria da Receita Federal. **Código Tributário Nacional** (2007)

⁴⁹JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 20 set. 2022.

Sua incidência restringe-se, contudo, somente a uma fase desse processo: a industrialização. É um tributo de natureza indireta, visto que o encargo financeiro deste não é suportado diretamente pelo contribuinte de direito, mas transferido para o contribuinte de fato (consumidor)".⁵⁰

Para elucidar o conceito de industrialização, o artigo 4 do Decreto Lei 7.212/2010, prevê referido conceito como aquele que modifica o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo posterior, desta forma o imposto será sobre esse processo de transformação e industrialização, sendo assim o contribuinte de fato o consumidor final que arcará com o imposto aplicada no momento de preparação do produto.⁵¹

Em relação ao imposto em pauta neste tópico, o autor Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy dissertou:

“Ao IPI se aplicam os princípios da seletividade e da não cumulatividade. É seletivo porque suas alíquotas são fixadas em função da essencialidade dos produtos. Quanto à seletividade, há uma diferença entre o IPI e o ICMS. A seletividade do ICMS é facultativa. A Constituição dispõe que esse imposto poderá ser seletivo. No caso do IPI a seletividade é obrigatória. A Constituição dispõe que o IPI será seletivo. O IPI é não cumulativo porque o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.”⁵²

Portanto, após todo o explanado observa-se que o referido imposto pode ser confundido de maneira recorrente com a incidência do ICMS, o qual trata sobre a circulação de mercadorias, em que pese tal coincidência, os autores a seguir diferenciam:

⁵⁰CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p.390. Editora Saraiva, 2022.

⁵¹DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

⁵²GODOY, Arnaldo Sampaio de M. Direito Tributário. p.194 (Coleção Método Essencial). Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559645725. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645725/>. Acesso em: 21 set. 2022.

“Assim, o IPI incidirá nas operações com produtos industrializados de que participam pelo menos um industrial ou equiparado ao longo da cadeia de industrialização de um produto ou da sua colocação no mercado nacional (o importador de produto industrializado é equiparado a industrial), sendo que a última incidência ocorre na operação em que o industrial ou equiparado vende o produto a um comerciante. Até então, incide IPI (art. 153, IV, da CF) e ICMS (art. 155, II, § 2º, IX, a, e XI, da CF); nas operações subseqüentes, de pura e simples revenda do produto industrializado enquanto mercadoria, incidirá apenas o ICMS (art. 155, II, da CF)”⁵³

Desta forma, decorrente dos textos acima mencionados, verifica-se que o IPI, pode ser considerado um imposto que incidirá a partir do conceito de industrialização do produto em questão, seja reparações, preparações e manutenções destes, ainda que incidam em outras esferas como a de bens confiscados, o referido imposto conforme todo o explanado parte do pressuposto de sua nomenclatura principal.

4.1.1.5. IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO

Conforme já mencionado, o referido imposto possui âmbito federal, ou seja, sua competência recai sobre a União, tendo esta previsão legal arts. 23 a 28 do CTN e Decreto-lei nº 1.578/1977.

Consoante ao imposto de exportação, o doutrinador Paulo Caliendo caracterizou este da seguinte forma:

“O IE é um imposto federal, real, direto e de função extrafiscal. Trata-se de um imposto federal por força do art. 153, I, do texto constitucional. O imposto de exportação é de competência federal, não podendo ser instituído pelos estados e municípios, mesmo que sob outra denominação. É um imposto real visto que incide sobre de produtos nacionais ou nacionalizados, não

⁵³PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares D. Impostos federais, estaduais e municipais Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553620001. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620001/>. Acesso em: 21 set. 2022.

importando a capacidade contributiva do contribuinte. É um imposto direto, visto que não há translação do para um contribuinte de fato, visto que a repercussão econômica ocorre para aquele que exporta produtos nacionais ou nacionalizados. É um imposto que possui natureza preponderantemente extrafiscal, visto que o imposto pretende claramente a regulação do comércio exterior, sobretudo o controle da saída de produtos nacionais de território nacional.”⁵⁴

A partir disto, o doutrinador Anis Kfourri dissertou:

“O Imposto sobre a Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados está previsto no art. 153, II, da CF e nos arts. 23 e seguintes do CTN, sendo um tributo federal, também com finalidade extrafiscal, assim como o Imposto sobre a Importação. E exatamente por essa característica extrafiscal visando fomentar a entrada de divisas, estabeleceu o art. 28 do CTN que a receita líquida desse imposto seja destinada à formação de reservas monetárias, na forma da lei.”⁵⁵

Por derradeiro, a fim de elucidar a base de cálculo do Imposto de Exportação no país, vejamos:

“A quantidade de mercadoria: quando a alíquota previr valores fixos, aplicáveis ao modo de apresentação do bem (Exemplo: R\$ 15,00 por tonelada); A expressão monetária ou preço normal: é o valor aduaneiro previsto no GATT para os casos em que a alíquota for ad valorem (Exemplo: 15% sobre o preço normal). A base de cálculo é o preço que a mercadoria teria em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional. Assim, o Fisco resulta desvinculado do valor constante na fatura comercial; O preço de arrematação do produto adquirido em licitação.”⁵⁶

⁵⁴CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p. 376 Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 25 set. 2022.

⁵⁵JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. p. 423 Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 25 set. 2022.

⁵⁶SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. p. 325 Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso

Concluindo, podemos evidenciar que o imposto de exportação tem incidência direta e real sobre os produtos brasileiros que foram enviados para país estrangeiro, seja ele qual for, bem como sobre produtos que são industrializados de forma parcial e posteriormente exportados.

4.1.1.6. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Assim como a modalidade anterior, este imposto possui os mesmos aspectos fundamentais, diferenciando apenas no sentido que a mercadoria faz na prática, tendo este sua previsão legal no artigo 153, I, da CFB.

Neste diapasão, Paulo Caliendo dispõe sobre o referido imposto da seguinte maneira:

“É um imposto real, que incide sobre produtos estrangeiros, não importando a capacidade contributiva do contribuinte. É direto, não havendo repasse jurídico do ônus econômico para um contribuinte de fato. A repercussão econômica ocorre para aquele que adquire o produto estrangeiro. Sua natureza é preponderantemente extrafiscal, derivada de sua vocação para regular o comércio exterior, especialmente o controle da entrada de produtos estrangeiros em território nacional.”⁵⁷

À luz do pensamento do autor, identifica-se que o imposto é de fato similar com o anterior, uma vez que é caracterizado como real e direto e possui ligação franca com o imposto de exportação, como já explanado, uma vez que a diferença entre eles é relacionada ao destino que o produto fará, um sendo trazido até o país e outrem direcionado para o exterior.⁵⁸

Em que pese o fato gerador do imposto de importação, Eduardo Sabbag expôs:

em: 25 set. 2022.

⁵⁷CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p. 372 : Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 26 set. 2022.

⁵⁸JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 26 set. 2022.

“É a entrada real ou ficta de produto estrangeiro no país. O elemento temporal, por ficção jurídica, ocorre no início do despacho aduaneiro, ou seja, no momento da apresentação (ou registro) da Declaração de Importação, ou documento equivalente, à autoridade aduaneira, para a liberação de mercadoria entrepostada ou depositada (art. 23 do DL n.º 37/1966).”⁵⁹

Ou seja, o imposto em questão incidirá em produtos trazidos do estrangeiro para o país, o contribuinte de fato será aquele que adquiriu tal mediante compra, valor este que já estará embutido do imposto de importação.

4.1.2 IMPOSTOS ESTADUAIS

4.1.2.1. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD)

Preponderantemente de natureza fiscal, o imposto a seguir está previsto no artigo 155, I, da Constituição Federal e artigos 35 a 42 do Código Tributário Nacional, de âmbito estadual, incide sobre a transmissão de imóveis e doações para aqueles previstos em Lei.

Tangente ao imposto Rafael Novais dissertou de maneira expressa:

“O ITCMD é imposto dotado de duplo fato gerador. O primeiro relaciona-se à transmissão patrimonial pelo evento “Causa Mortis”, quando o indivíduo falece e se transmite patrimônio aos seus sucessores. O segundo fato gerador se relaciona ao evento “Doação”, ato em vida e não oneroso de transmissão patrimonial entre sujeitos.”⁶⁰

Neste sentido, o imposto em questão como já explanado incide

⁵⁹SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. p. 321. Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 26 set. 2022.

⁶⁰NOVAIS, Rafael. Direito Tributário Facilitado. p. 50:Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788530990985. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530990985/>. Acesso em: 26 set. 2022.

em duas esferas distintas, seja ele em face de transmissão de propriedade imóvel ou doação em vida. Em consonância, a alíquota aplicada em ambas as hipóteses não podem ser superiores a 8%, bem como cabe ao Senado Federal fixar as alíquotas máximas em cada Estado.⁶¹

A transmissão *causa mortis* hipótese em que o referido imposto incide pode ser caracterizada de acordo com Paulo Caliendo, da seguinte maneira:

“A transmissão *causa mortis* ocorre no sistema privado brasileiro por força dos arts. 1.784 e seguintes do Código Civil, que tratam dos casos de transmissão da propriedade, bens, direitos e obrigações por força da morte de pessoa natural. A sucessão pode ser em decorrência de morte real ou presumida e decorre de sucessão legítima ou testamentária, incluindo-se a sucessão provisória, para o caso do ausente. A sucessão se distingue da herança que designa o conjunto indiviso de bens (universalidade de bens), conforme determina o art. 1.791.”⁶²

O mesmo autor ainda, descreve de sobre a transmissão de bens, “considera-se a transmissão a transferência da titularidade de bens e direitos, em caráter definitivo, para terceiros. O ITCMD possui duas hipóteses de incidência: i) a transmissão *causa mortis*; e ii) a doação.”⁶³

Conclusivamente, este tributo tem como intuito primordial fiscalizar as transferências de propriedades imóveis, bem como das doações em vida feitas mediante o contido no artigo.

⁶¹JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. p. 457 Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 26 set. 2022.

⁶²CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p. 410: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 26 set. 2022.

⁶³CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p. 410: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 26 set. 2022.

4.1.2.2. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULO AUTOMOTORES (IPVA)

O IPVA trata-se de um imposto de competência dos Estados, ou seja, de âmbito estadual, incidindo diretamente sobre propriedade de veículos automotores, seja qual for este. Possui previsão legal no artigo 155, III, da CFB.

Como o próprio nome indica esse imposto possui como fato gerador a propriedade de veículo automotor (carros, motos, caminhões, aviões, barcos, etc.) que será comprovada mediante documento de licenciamento ou CRV.⁶⁴

Á luz do pensamento do doutrinador Paulo Caliendo, veículo automotor é:

“O termo veículo (lat. vehiculo) denomina o instrumento de transporte para coisas e pessoas. Por sua vez, o termo automotor denota a classe de veículos autopropulsados, ou seja, que são movimentados por motor próprio.”⁶⁵

Ainda no pensamento do mesmo autor, a definição para incidência do IPVA pode variar entre extensiva e restritiva, vejamos:

“Um tema bastante polêmico é relacionado à definição do tipo de veículos abrangidos pela hipótese de incidência do IPVA. Existem duas compreensões sobre o tema, uma restritiva e outra mais extensiva. Para aqueles que possuem uma interpretação restritiva, o IPVA somente deve incidir sobre veículos automotores de tração terrestre, para outros, este imposto poderá incidir sobre aeronaves e embarcações, inclusive. Entendeu o STF que o IPVA somente incide sobre automotores de tração terrestre, excluindo a

⁶⁴SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. p. 298 Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 26 set. 2022.

⁶⁵CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p. 433 Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 978655599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978655599992/>. Acesso em: 26 set. 2022.

incidência sobre estas outras formas de veículos.”⁶⁶

Relativo a alíquota a ser aplicada nas hipóteses deste imposto, o autor Anis Kfourijunior dissertou com respeito a aplicabilidade da alíquota no estado de São Paulo:

“Dessa forma, trazemos a legislação do Estado de SP, que fixou a alíquota do IPVA em 1,5% para veículos de carga (caminhão); 2% para ônibus e motocicletas, tratores, etc; 3% para carros movidos exclusivamente a álcool, gás ou eletricidade e; 4% para os demais veículos, dentre os quais estão incluídos os veículos comuns.”

Pontuando o mencionado acima, a alíquota do IPVA poderá variar de estado para estado, veículo para veículo, em consonância com o artigo 155, II, da CFB.

4.1.2.3. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (ICMS)

Pauta principal desse trabalho o ICMS está detalhado em um significativo tratamento constitucional (art. 155, § 2.º, I a XII, da CF), além do disciplinamento constante da Lei Complementar n.º 87/1996, que esmiúça suas normas gerais, devendo ser observada com relação aos preceitos que não contradigam a Carta Magna.

Consoante ao imposto, Paulo Caliendo descreveu o mesmo de forma brilhante:

“O ICMS é nitidamente um imposto sobre o consumo, ou seja, um tributo que incide sobre a cadeia econômica que inicia na produção e vai até o consumo de bens e serviços em mercado. É um tributo de natureza indireta, visto que o encargo financeiro deste não é suportado diretamente pelo contribuinte de direito, mas transferido para o contribuinte de fato (consumidor). Os contribuintes de direito serão os comerciantes ou industriais (empresas e empresários) que acrescentam o imposto ao preço

⁶⁶CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p.433 : Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 26 set. 2022.

da mercadoria e recolhem o valor devido.”

Além da definição apresentada acima, o ICMS, incide de maneira temporal, ou seja, em um determinado momento específico, a respeito disso a Lei Complementar 87/96, art. 12, dispõe todas as diversas modalidades onde o referido imposto recairá.⁶⁷

Acerca da incidência do imposto, são várias as hipóteses, como operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares; prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores; prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza; fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios; fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual, entre outros descritos na Lei Complementar já citada.⁶⁸

Como forma de elucidar ainda mais a definição do ICMS, Eduardo Sabbag caracterizou da seguinte maneira:

“É imposto plurifásico, por incidir sobre o valor agregado (obedecendo-se ao princípio constitucional da não cumulatividade); um imposto real, por ter como base de cálculo o bem, não relevando as condições da pessoa; e imposto proporcional, por não comportar alíquotas progressivas.”⁶⁹

Em que pese também a base de cálculo relativo ao ICMS, esta será referente ao valor da operação (circulação de mercadoria), valor do serviço

⁶⁷JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. p. 469 Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 27 set. 2022.

⁶⁸ BRASIL. Lei nº 87, de 13 de setembro de 1996.

⁶⁹SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. p. 283: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 27 set. 2022.

(serviço de transporte ou comunicação) e valor da mercadoria ou bem importado, acrescido do IPI, IOF, II e das despesas aduaneiras (importação de bens).⁷⁰

Assim, consoante ao citado acima, podemos definir que o imposto em questão não possui progressão alguma de alíquotas, tendo sua base de cálculo determinada de acordo com a operação, seja ela interna (entre o estado), variando entre 17%, 18% e 19%, ou externa (interestaduais) variando entre 7% e 12%, dependendo do estado de destino. Ainda, tangente a alíquota aplicada, o autor Anis Kfourijunior faz ressalvas frente a alíquotas inferiores as citadas acima, nos casos de produtos essenciais, e consequentemente superiores para produtos superflúos.⁷¹

Relativo a cobrança de ICMS no consumo de energia elétrica, o doutrinador Eduardo Sabbag versou sobre sua possibilidade:

“Sabe-se que o ICMS incide sobre a tarifa de energia elétrica. Com efeito, a incidência do gravame decorre do fato de que sua hipótese de incidência, entre outras possibilidades, tipifica-se com a circulação de mercadorias (art. 155, II, CF, c/c o art. 2º, I, da LC n. 87/96). A energia elétrica, ainda que se revele bem incorpóreo, foi estatuída como exemplo de mercadoria pelo legislador constituinte, ao expressamente incluí-la no campo de incidência do imposto, nos termos do art. 155, § 3º, da CF.”⁷²

Frente ao exposto das alíquotas cobradas no ICMS, a Lei Complementar nº 194 de 2022 sancionada pelo presidente da República, limitou a porcentagem entre 17% e 18% da alíquota de ICMS nas contas de luz, reduzindo drasticamente em alguns, como o estado de Minas Gerais que possuía uma alíquota em torno de 30%.⁷³

⁷⁰SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. p. 283: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 27 set. 2022.

⁷¹JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. p. 475 Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 27 set. 2022.

⁷²SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. p. 295: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 27 set. 2022.

⁷³BRASIL. Lei nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Por fim, podemos verificar que o ICMS é um imposto primordialmente com função fiscal, mesmo que em algumas hipóteses terá cunho extrafiscal, no entanto, para fins de definição geral sua incidência é ampla, uma vez que poderá recair sobre a própria circulação de mercadorias tangíveis, como também intangíveis, como eletricidade. Por esta razão este é considerado como um dos mais rentáveis e importantes impostos no âmbito Estadual.

4.1.3 IMPOSTOS MUNICIPAIS

4.1.3.1. IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (IPTU)

Previsto no artigo 32 do Código Tributário Nacional, o IPTU é um imposto de âmbito Municipal, primordialmente fiscal, que incidirá sobre territórios e propriedades urbanas.

Na mesma toada da incidência deste, Paulo Caliendo versou:

“o texto constitucional é bastante claro ao delimitar a hipótese de incidência do imposto tão somente à propriedade predial e territorial urbana e não incidiria sobre a posse ou o domínio útil. Dessa forma, a decisão do STF teve o condão tão simplesmente de estender a sujeição passiva para sujeitos que não praticam a ação descrita na hipótese de incidência da norma, sob a forma de uma substituição tributária. Desse modo, a conduta nuclear da incidência do imposto seria ter o status de proprietário de imóvel predial ou territorial urbano, contudo, outros sujeitos próximos a este fato (possuidores ou detentores do domínio útil) poderiam ter o dever de pagar o tributo em virtude de lei municipal.”⁷⁴

À respeito da alíquota aplicada ao IPTU, cada Município estabelecerá tal a partir de Lei Municipal, desta forma a alíquota em si poderá variar livremente entre cidades, tendo em vista a Súmula 160 do STJ: “É defeso ao Município atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao

⁷⁴CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p. 435 Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 27 set. 2022.

índice oficial de correção monetária.⁷⁵

De forma conclusiva, identifica-se o tributo como específico tangente ao território urbano do Município que este se encontra, ficando a responsabilidade de fiscalizar, cobrar e impor o tributo à Prefeitura desta.

4.1.3.2. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISS)

O ISS possui previsão legal no art.156, III, da CFB, o qual determina a competência do mesmo para os Municípios, sendo que sua incidência será sobre qualquer serviço previsto na LC n. 116/2003, onde encontra-se não só a listagem de serviços, bem como consequentemente o fato gerador do tributo.

À luz do pensamento de Paulo Caliendo, o ISS é:

“um imposto de competência municipal e de natureza real, fiscal e direto. Considera-se um imposto real, visto que se trata de um tributo que incide sobre o serviço prestado e possui como base de cálculo o valor do serviço, pouco importando a capacidade contributiva do contribuinte (prestador).”⁷⁶

Referente a alíquota aplicada, Eduardo Sabbag dissertou:

“Os Municípios podem, por meio de leis ordinárias municipais, fixar suas próprias alíquotas, devendo, no entanto, respeitar as alíquotas máximas e mínimas do ISS, estabelecidas por intermédio da edição de lei complementar, em conformidade com o art. 156, § 3.º, I, da CF. A Lei Complementar n.º 157/2016, por meio da inclusão do art. 8.º-A na LC n.º 116/2003, fixou em 2% a alíquota mínima do imposto. A alíquota máxima é de 5% (art. 8.º, LC n.º 116/2003).”⁷⁷

⁷⁵JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 27 set. 2022.

⁷⁶CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p. 444: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 27 set. 2022.

⁷⁷SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. p. 271: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN

Ou seja, todo e qualquer serviço que estiver contido na LC n. 116/2003, incidirá o ISS, sendo que as alíquotas serão definidas pelo ente competente em questão, respeitando os limites impostos pela lei complementar citada acima.

4.1.3.3. IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI)

Como o próprio nome indica, o ITBI é um imposto que versa sobre a transmissão de bens imóveis, não onerosa, caracterizando-se como um imposto direto e real, está previsto no art. 156, II, da CFB, possui competência municipal.

Na visão de Paulo Caliendo, autor, assim como citado nas outras modalidades definiu:

“Trata-se de um imposto municipal, real, direto e de função predominantemente fiscal. É um imposto real, incidindo sobre a transmissão da propriedade imóvel e sobre os direitos em garantia correspondentes, não importando a capacidade contributiva do contribuinte.”⁷⁸

Não admitindo alíquotas progressivas, o ITBI, terá sua base de cálculo a partir do valor venal do imóvel incluído na transferência, assim seu fato gerador é de fato o imóvel a ser transferido, por esta razão o STF em sua súmula n° 656, dispôs a inconstitucionalidade da progressividade neste imposto.

5. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO

Neste tópico será tratado o tema principal do trabalho, sendo explanada e dissertada a isenção tributária dos Templos de qualquer culto no país, sua previsão legal, as leis que a concedem, bem como do ICMS e a previsão de não incidência sobre essas entidades.

9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 27 set. 2022.

⁷⁸CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p. 456; Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978655599992/>. Acesso em: 27 set. 2022.

5.1. ORIGEM DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

A isenção tributária como conhecemos já era aplicada antes mesmo da constituição do Estado atual, tendo em vista que na antiguidade determinados indivíduos eram beneficiados frente a cobrança de impostos, mesmo que de forma duvidosa, como o clero e a nobreza.

Frente a definição da isenção tributária, Eduardo Sabbag dissertou:

“A isenção é uma causa de exclusão do crédito tributário, consoante o inciso I do art. 175 do CTN. Não se confunde com a imunidade: esta tem respaldo constitucional; a isenção, legal. Seus efeitos desonerativos atingem a obrigação tributária principal, mantendo-se incólumes os deveres instrumentais do contribuinte, ou seja, as chamadas obrigações tributárias acessórias (art. 175, parágrafo único, do CTN). O contribuinte isento continuará obrigado às prestações positivas ou negativas que não correspondam ao pagamento de tributo (art. 113, § 2.º, do CTN).”⁷⁹

No mesmo diapasão, Anis Kfourri Junior conceituou:

“A isenção consiste na dispensa do pagamento de tributo, concedida pelo Ente que detém o poder de tributar, constitucionalmente outorgado, podendo ter como fundamento questões sociais, atendimento ao princípio da capacidade contributiva, instrumento de políticas públicas, ou outro elemento válido de discrimen, podendo ser concedida desde que não viole as regras tributárias e condições previstas no Código Tributário Nacional e na Carta Magna.”⁸⁰

⁷⁹SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. [Digite o Local da Editora]: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 28 set. 2022.

⁸⁰JÚNIOR, Anis K. Curso de direito tributário. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 28 nov. 2022.

Pauta principal desse trabalho, a isenção religiosa surgiu atrelada a imunidade religiosa, segundo Luis Eduardo Schoueri da seguinte maneira:

“A imunidade religiosa tem raízes antigas. Já no Egito se relata que no tempo posterior ao Faraó Akhenaten, templos e sacerdotes conquistaram uma imunidade tributária, a qual alcançou um terço de todas as terras egípcias: todo sacerdote recebia o equivalente a cem cúbitos quadrados de terra livre, sendo um cúbito correspondente a distância entre o cotovelo e a ponta dos dedos. Na Idade Média, boa parte das disputas entre papas e reis versava sobre a imunidade tributária da igreja. Lembra--se que desde o tempo egípcio, os templos não eram apenas imunes de tributação, mas refúgio para onde as pessoas podiam fugir e escapar do governo, especialmente dos escribas que coletavam tributos.”⁸¹

Desta forma, identifica-se que a isenção tributária religiosa não teve início no Estado atual, mas de fato nas sociedades primárias, por esta razão sua importância fica ainda mais clara perante ao entendimento comum, uma vez que a prática desta promove o incentivo dos templos em todos os sentidos, viabilizando aos indivíduos da sociedade em questão uma espécie de terapia, neste sentido vejamos:

“As maneiras adotadas pela religião para reinterpretar o sofrimento, são imbuídas de caráter terapêutico, uma vez que se propõem a cuidar do adepto, conduzindo-o, por meio de diversos caminhos, para uma reinterpretação da sua experiência de sofrimento. Esses caminhos são compostos por aspectos religiosos que acabam por se configurarem em processos terapêuticos, são eles: a interpretação (respostas) religiosa do sofrimento que conduz à resignificação; clara separação entre o bem e o mal (segundo preceitos religiosos); oração que põe o fiel em contato direto e pessoal com o sagrado; mobilização do grupo de fiéis e do líder religioso em unir-se em prol daquele que sofre (percepção de que é uma pessoa importante); a presença divina no culto; o acolhimento próprio de contextos religiosos, dentre outros. Esses são, de certa forma, elementos terapêuticos

⁸¹SCHOUERI, Luís E. Direito Tributário. p.1014: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 28 set. 2022.

alcançados por uma experiência com o sagrado”.⁸²

Tendo em vista o explanado acima, nítida a importância da isenção aos templos de qualquer culto, por esta razão a Constituição Federal em seu artigo 150, VI, “b”, previu a referida isenção, bem como todas suas hipóteses.⁸³

Em que pese a isenção religiosa específica ao ICMS, o Tribunal de Justiça do Paraná decidiu frente a mandado de segurança de templo que impetrou o reconhecimento de sua isenção, “DECLARADA PELO STF NA ADI Nº 3.421. DIREITO LÍQUIDO E CERTO DA IMPETRANTE RECONHECIDO. SEGURANÇA CONCEDIDA.”⁸⁴

⁸² Rabelo, T. C. B. (2003). A importância litúrgica na espiritualidade cristã: vivências e projeções. Revista Semestral de Estudos e Pesquisas em Religião – UMSP, 12, 102-136.

⁸³ **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; (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

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: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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

b) templos de qualquer culto;

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 literomusicais 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. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 75, de 15.10.2013)

⁸⁴ MANDADO DE SEGURANÇA. ENTIDADE RELIGIOSA SEM FINS LUCRATIVOS. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTA NA LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004. PRELIMINARES. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. AFASTAMENTO. IMPETRANTE QUE FIGURA NA RELAÇÃO JURÍDICA-TRIBUTÁRIA COMO CONTRIBUINTE DE FATO, JÁ QUE SUPORTA O PESO DA CARGA TRIBUTÁRIA COM REFLEXOS PATRIMONIAIS DAÍ DECORRENTES. PRECEDENTES DO TJ/PR. ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM DA COPEL E DE SEU DIRETOR PRESIDENTE. CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO QUE APENAS ARRECADADA E REPASSA O TRIBUTAO AO FISCO. SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, NÃO TITULAR DO CRÉDITO. EXTINÇÃO DO PROCESSO, SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO, EX VI DO ART. 267, VI, DO CPC COM RELAÇÃO A COPEL. PRELIMINAR DE IMPROPRIEDADE DA VIA PROCESSUAL ELEITA. NÃO OCORRÊNCIA. PROVIMENTO ÚTIL E NECESSÁRIO PARA OBSTAR A COBRANÇA DE ICMS. MÉRITO. ISENÇÃO. LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004. NÃO OBRIGATORIEDADE NA

Por fim, este tópico elucida a origem e o objetivo final da isenção religiosa no Direito Tributário Brasileiro, uma vez que isento de impostos como IPTU, ICMS entre outros, há o incentivo do Estado em fomentar tal prática importante para a formação societária.

5.2. IMUNIDADE X ISENÇÃO

Em relação a diferença entre a modalidade de imunidade tributária e isenção tributária, podemos assegurar que a diferença geral entre elas se encontra na própria definição.

Desta forma, a imunidade como conceito consiste na não possibilidade de tributação, ou seja, o impedimento de tributar determinadas situações ou indivíduos, como prevê o artigo 150, VI, da CFB. De maneira oposta, a isenção consiste em uma escolha do ente competente de tributação em justamente não fazer valer esta mediante alguma razão, dispensando então o contribuinte de efetuar o pagamento do tributo, contudo, a obrigação incide ao contrário da hipótese de imunidade tributária.⁸⁵

Em que pese a caracterização da isenção, o STF reconhece que há o fato gerador, originando assim a obrigação tributária, diferentemente dos casos de imunidade, porém há a dispensa dessa obrigação mediante o contido no artigo 175, inciso I, do CTN.⁸⁶

Tendo em vista tudo o dissertado no tópico acima referente ao conceito de isenção tributária, Paulo Caliendo versa:

CONTINUIDADE DE PAGAMENTO DE ICMS DESTACADO NAS FATURAS DE ENERGIA ELÉTRICA INCIDENTES SOBRE OS IMÓVEIS DE POSSE E PROPRIEDADE DA IMPETRANTE. REQUISITOS OBJETIVOS PREENCHIDOS NO CASO CONCRETO. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004 DECLARADA PELO STF NA ADI Nº 3.421. DIREITO LÍQUIDO E CERTO DA IMPETRANTE RECONHECIDO. SEGURANÇA CONCEDIDA. (TJ-PR XXXXX PR XXXXX-6 (Acórdão), Relator: Ruy Francisco Thomaz, Data de Julgamento: 31/01/2012, 3ª Câmara Cível em Composição Integral).

(TJ-PR XXXXX PR XXXXX-6 (Acórdão), Relator: Ruy Francisco Thomaz, Data de Julgamento: 31/01/2012, 3ª Câmara Cível em Composição Integral)

⁸⁵SCHOUEIRI, Luís E. Direito Tributário. p. 256 Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 28 set. 2022.

⁸⁶(RE 114.850-1/1988; RE 97.455-RS)

“A natureza da isenção é objeto de polêmica na doutrina e na jurisprudência. Diversas são as teorias que tentam determinar a natureza da norma isentiva. Para o CTN e para os formuladores deste, a isenção é uma forma de dispensa legal ao pagamento do crédito tributário. Esta teoria pressupõe a compreensão que houve a constituição do crédito tributário e a subsequente dispensa ao seu pagamento.”⁸⁷

De maneira conclusiva, a isenção se distingue da imunidade em relação aos atingidos por ela e sua aplicação, sendo que a imunidade é relativa ao impedimento de tributar, segundo o art. 150, VI, “b” da CFB e a isenção é a dispensa da obrigação de pagar o tributo por alguma razão específica, segundo o art. 175, I, do CTN.

5.3. CONCEITO DE TEMPLO

Este subtópico, elucidará de forma breve o conceito de templo para fins explicativos, uma vez que o vocabulário “templo” utilizado na escrita da Constituição Federal, nada mais é do que um termo para abranger liberdade religiosa, tendo em vista o contido no artigo 5, VI, da CFB de 1988 que prevê a inviolabilidade da liberdade de consciência e de crença, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de culto e a suas liturgias.⁸⁸

Ainda em relação a definição do termo templo, o doutrinador Hugo José Sarubbi Cysneiros de Oliveira versou:

“(...) Acerca do alcance desse preceito constitucional, firmes são a doutrina e a jurisprudência dos tribunais pátrios no sentido de que o conceito de templo de qualquer culto adotado pela

⁸⁷CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. p. 456: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 27 set. 2022.

⁸⁸**Art. 5º** Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

VI - e inviolável a liberdade de consciência e de crença, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de culto e a suas liturgias;

Constituição não se limita ao local em que é realizado o rito ou a cerimônia religiosa. A ele deve ser dada interpretação extensiva de forma a abranger não só o lugar do culto espiritual — igrejas, sinagogas, templos budistas, etc. — mas a própria organização religiosa a que se vindica a profissão de fé ali manifestada⁸⁹

Assim conceitua-se “templo” não só como o local de oração ou missa, mas sim toda e qualquer espécie religiosa, cultos, igrejas, ou a própria entidade religiosa, abrangendo assim o conceito de isenção tributária religiosa frente a essas condições.

6. A LEI ESTADUAL 14.586/2004

O tópico atual tratará brevemente sobre a Lei Estadual nº 14.586/2004 que prevê a isenção do ICMS aos Templos de qualquer culto no Estado do Paraná, aprovada pela Assembleia Legislativa do Estado e promulgada pelo Governador do Estado.

6.1. O CONCEITO DA LEI

A norma em questão versa sobre a isenção do ICMS em que pese contas de luz, água e telefone terceirizadas ou não, sendo que é necessária a comprovação de que o imóvel é de fato de posse da Igreja ou Templos usados para a prática Religiosa.⁹⁰

Criada com a finalidade de fomentar a instalação de novos templos, sejam eles de qualquer culto, através da redução de custos repassados aos possíveis contribuintes, a Lei em pauta, tratando da isenção do ICMS, incentiva não só a interação social, intelectual e espiritual proposta por essas entidades como já pontuado, bem como da redução dos gastos de tais entidades e a reaplicação das verbas em melhorias na própria infraestrutura destas.

⁸⁹OLIVEIRA, Hugo José SarubbiCysneiros. Marco Jurídico das Organizações Religiosas. 1. Edições CNBB. Brasília.2019.Fls. 203.

⁹⁰**Art. 1º** Fica proibida a cobrança de ICMS nas contas de serviços públicos estaduais próprios, delegados, terceirizados ou privatizados de água, luz telefone e gás, de igreja e templos de qualquer crença, desde que o imóvel esteja comprovadamente na propriedade ou posse das igrejas ou templos e sejam usados para a prática religiosa.

Parágrafo único. Nos casos em que o imóvel não for próprio, a comprovação do funcionamento deverá se dar através de contrato de locação ou comodato devidamente registrado, ou ainda, da justificativa de posse judicial.

6.2. APLICABILIDADE DA PREVISÃO LEGAL NA PRÁTICA JURÍDICA

Uma vez que na maioria das situações os representantes dos templos de qualquer culto desconhecem o direito a isenção destes, identificamos diversos casos práticos e julgados favoráveis ao reconhecimento da isenção culminado com ao ressarcimento de valores já pagos pelos templos referente ao ICMS. Por esta razão, será demonstrado neste tópico, alguns casos práticos.

Neste sentido, em decisão de mandado de segurança impetrado por uma Igreja a fim de ser considerada imune aos pagamentos de ICMS das contas de eletricidade, o TJ-PR decidiu:

“LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004. NÃO OBRIGATORIEDADE NA CONTINUIDADE DE PAGAMENTO DE ICMS DESTACADO NAS FATURAS DE ENERGIA ELÉTRICA INCIDENTES SOBRE OS IMÓVEIS DE POSSE E PROPRIEDADE DA IMPETRANTE. REQUISITOS OBJETIVOS PREENCHIDOS NO CASO CONCRETO. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004 DECLARADA PELO STF NA ADI Nº 3.421. DIREITO LÍQUIDO E CERTO DA IMPETRANTE RECONHECIDO. SEGURANÇA CONCEDIDA.”⁹¹

Ainda relativo a julgados do TJ-PR, na cidade de Jacarezinho o Tribunal reconheceu a comprovação de isenção culminada com repetição indébito e desproviu recurso interposto pela parte contrária, vejamos:

⁹¹ MANDADO DE SEGURANÇA. ENTIDADE RELIGIOSA SEM FINS LUCRATIVOS. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTA NA LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004. PRELIMINARES. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. AFASTAMENTO. IMPETRANTE QUE FIGURA NA RELAÇÃO JURÍDICA-TRIBUTÁRIA COMO CONTRIBUINTE DE FATO, JÁ QUE SUPORTA O PESO DA CARGA TRIBUTÁRIA COM REFLEXOS PATRIMONIAIS DAÍ DECORRENTES. PRECEDENTES DO TJ/PR. ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM DA COPEL E DE SEU DIRETOR PRESIDENTE. CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO QUE APENAS ARRECADADA E REPASSA O TRIBUTADO AO FISCO. SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, NÃO TITULAR DO CRÉDITO. EXTINÇÃO DO PROCESSO, SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO, EX VI DO ART. 267, VI, DO CPC COM RELAÇÃO A COPEL. PRELIMINAR DE IMPROPRIEDADE DA VIA PROCESSUAL ELEITA. NÃO OCORRÊNCIA. PROVIMENTO ÚTIL E NECESSÁRIO PARA OBSTAR A COBRANÇA DE ICMS. MÉRITO. ISENÇÃO. LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004. NÃO OBRIGATORIEDADE NA CONTINUIDADE DE PAGAMENTO DE ICMS DESTACADO NAS FATURAS DE ENERGIA ELÉTRICA INCIDENTES SOBRE OS IMÓVEIS DE POSSE E PROPRIEDADE DA IMPETRANTE. REQUISITOS OBJETIVOS PREENCHIDOS NO CASO CONCRETO. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004 DECLARADA PELO STF NA ADI Nº 3.421. DIREITO LÍQUIDO E CERTO DA IMPETRANTE RECONHECIDO. SEGURANÇA CONCEDIDA. (TJ-PR XXXXX PR XXXXX-6 (Acórdão), Relator: Ruy Francisco Thomaz, Data de Julgamento: 31/01/2012, 3ª Câmara Cível em Composição Integral)

“RECURSO INOMINADO. AÇÃO ANULATÓRIA DE COBRANÇA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ISENÇÃO DE ICMS SOBRE SERVIÇO PÚBLICO DE TELEFONIA. POSSIBILIDADE. LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004. COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVA ESPECÍFICA. INTERPRETAÇÃO EQUIVOCADA DA LEI. SENTENÇA MANTIDA.”⁹²

À luz das jurisprudências citadas acima, verifica-se a isenção na prática aplicada pela Lei nº 14.586/2004, considerando os pedidos efetuados pelas entidades religiosas em questão, que observando todos os requisitos, requereu que fosse reconhecida seu direito a isenção ao ICMS nas contas de energia elétrica e telefonia, assim fora decidido mediante as decisões dos tribunais baseadas na Lei em pauta, bem como a devolução em dobro do valor pago durante o tempo de cobrança indevida, retratado no segundo caso.

Por derradeiro, verifica-se tal importância da aplicabilidade jurídica através de notícias como a abaixo, divulgada pela Assembléia Legislativa do Paraná:

“Após a promulgação por parte do presidente da Assembléia Legislativa deputado Hermas Brandão, do projeto de lei do deputado estadual Pastor Edson Praczyk- PL, que proíbe a cobrança de ICMS nas contas de serviços públicos das igrejas e templos de qualquer culto em todo o Paraná, dezenas de mensagens de agradecimento têm chegado ao gabinete de Praczyk. Missionários das mais diferentes denominações estão entrando em contato com o deputado, buscando maiores informações sobre a lei, que já está em vigor e como proceder para obter o benefício. Praczyk esclarece que a cobrança é proibida em serviços públicos estaduais próprios, delegados, terceirizados ou privatizados de água, luz, telefone e gás, de

⁹²RECURSO INOMINADO. AÇÃO ANULATÓRIA DE COBRANÇA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ISENÇÃO DE ICMS SOBRE SERVIÇO PÚBLICO DE TELEFONIA. POSSIBILIDADE. LEI ESTADUAL Nº 14.586/2004. COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVA ESPECÍFICA. INTERPRETAÇÃO EQUIVOCADA DA LEI. SENTENÇA MANTIDA PELOS PRÓPRIOS FUNDAMENTOS. INCIDÊNCIA DO ARTIGO 46 DA LEI Nº 9.099/95. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. (TJPR - 4ª Turma Recursal - XXXXX-83.2018.8.16.0098 - Jacarezinho - Rel.: Juíza Manuela TallãoBenke - Rel.Desig. p/ o Acórdão: Juiz Aldemar Sternadt - J. 16.09.2019)(TJ-PR - RI: XXXXX20188160098 PR XXXXX-83.2018.8.16.0098 (Acórdão), Relator: Juiz Aldemar Sternadt, Data de Julgamento: 16/09/2019, 4ª Turma Recursal, Data de Publicação: 17/09/2019)

igrejas e templos de qualquer crença, desde que, o imóvel esteja comprovadamente na propriedade ou posse das igrejas ou templos e sejam usados para a prática religiosa. Praczyk lembra ainda que, nos casos em que o imóvel não for próprio, a comprovação do funcionamento deverá se dar através de contrato de locação ou comodato, devidamente registrado, sendo que, as igrejas e templos deverão requerer, junto às empresas prestadoras de serviços a isenção a que tem direito.”⁹³

Desta forma, a possibilidade de isenção destacada neste trabalho é de extrema e fundamental importância para a continuidade da instalação e propagação de projetos tão relevantes para uma determinada parte da sociedade paranaense, que buscam nos templos refúgio das mais diversas áreas, como citado nos tópicos acima.

7. CONCLUSÃO

À vista do trabalho realizado fica evidente a relevância incontestável dos tributos na formação da sociedade que conhecemos atualmente, tendo em vista que sua formação dependeu de maneira primordial do financiamento, fomento feito pela arrecadação tributária ao longo dos tempos.

Neste liner, ficou claro que além do incentivo fiscal para realização da manutenção e impulsão das sociedades, os benefícios fiscais como a isenção é indispensável para a construção societária.

Pontuando de forma específica todas as espécies de impostos previstos em nossa Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, este trabalho buscou evidenciar e demonstrar quais suas finalidades e aspectos benéficos, bem como a necessidade do mesmo estar contido nas suas respectivas previsões legais.

Ao que tange a pauta principal do trabalho, a isenção do ICMS nos Templos de qualquer culto, não restou dúvidas a importância da criação da Lei Estadual e sua possibilidade de concessão frente a aplicabilidade jurídica já

⁹³Assembléia Legislativa do Estado do Paraná. **Igrejas e Templos Agradecem Projeto de Isenção de Icms**, 2005. Disponível em: <<http://www.assembleia.pr.leg.br/comunicacao/noticias/igrejas-e-templos-agradecem-projeto-de-isencao-de-icms-3>> Acesso em: 20 de outubro de 2022.

executada em diversos planos, beneficiando demasiadas esferas da sociedade, sendo essa parte da entidade isenta ou não, conforme o explanado.

Por fim, fica evidente a intenção deste trabalho em buscar ao máximo especificar, destrinçar e esmiuçar cada aspecto do Direito Tributário, seja ele histórico, social ou financeiro, antes mesmo de pontuar sobre a possibilidade de Isenção em questão, pauta importante na aquisição de benefícios e direitos concedidos por Lei, bem como do ressarcimento das verbas que foram repassadas indevidamente ao Estado, e dos direitos e vantagem adquiridos após a criação da Lei nº 14.586/2004.

8. REFERÊNCIAS:

MONTESQUIEU, 1982, p. 241

Amed, Fernando José & Campos Negreiros, Plínio José Labriolade, **História dos tributos no Brasil**. São Paulo: Edições SINAFRESP, BANESPA, 2000.

DOMINGOS, S. de O. **A Função Social do Tributo sob o enfoque do princípio da dignidade humana**. Rio de Janeiro: LumenJuris, 2015.

SEFAZ: **Tributo à História**,2006, disponível em <<https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Livro.pdf>>

BELTRÃO, Irapuã. **Curso de Direito Tributário**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

BRASIL. **Lei nº 87, de 13 de setembro de 1996.**, disponível em <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 10. ed. São Paulo: Renovar, 2003. p. 378.

MARTINS. Sergio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2013. KFOURI JR, A. **Curso de Direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Planalto, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao_compilado.htm> (Acesso em 07/06/2022).

GODOY, Arnaldo Sampaio de M. **Direito Tributário**. (Coleção Método Essencial). Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559645725. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645725/>> Acesso em: 28 set. 2022.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**.: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>> Acesso em: 27 set. 2022

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Factoring/IOF: **Art. 58 da Lei n. 9.532/97**, Repertório IOB de Jurisprudência/1998, Verbete 1/12167.

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555599992. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>>. Acesso em: 28 set. 2022.

Júnior AK. **Curso de direito tributário**. (4th edição). Editora Saraiva; 2018. p. 104

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Os Conceitos de Renda e de Patrimônio**. Belo Horizonte: DelRey, 1992, p. 23/24.

CTNSRF, Secretaria da Receita Federal. **Código Tributário Nacional** (2007)

JUSTEN FILHO, Marçal. **Periodicidade do Imposto de Renda I**, Mesa de Debates. Revista de Direito Tributário, n. 63. São Paulo: Malheiros, p. 17

[DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.](#)

Código Tributário Nacional - **Lei 5172/66 | Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Presidência da Republica.**

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares D. **Impostos federais, estaduais e municipais** Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553620001. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620001/>. Acesso em: 21 set. 2022.

SCHOUERI, Luís E. **Direito Tributário**. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>> Acesso em: 28 set. 2022.

Alexandre, Ricardo. **Direito tributário esquematizado** / Ricardo Alexandre. – 10. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

Rabelo, T. C. B. (2003). **A importância litúrgica na espiritualidade cristã: vivências e projeções**. Revista Semestral de Estudos e Pesquisas em Religião – UMSP, 12, 102-136.

NOVAIS, Rafael. **Direito Tributário Facilitado**. p. 50:Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN9788530990985. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530990985/>>. Acesso em: 26 set. 2022.

Assembléia Legislativa do Estado do Paraná. **Igrejas e Templos Agradecem Projeto de Isenção de Icms**, 2005. Disponível em: <<http://www.assembleia.pr.leg.br/comunicacao/noticias/igrejas-e-templos-agradecem-projeto-de-isencao-de-icms-3>>. Acesso em: 20 de out. de 2022.

OLIVEIRA, Hugo José SarubbiCysneiros. **Marco Jurídico das Organizações Religiosas**. 1. Edições CNBB. Brasília. 2019. Fls. 203.

