DISCURSIVA NA PRÁTICA

CURSO DE DISCURSIVAS

Temas para praticar

Sumário

Tema para praticar 3

Referencial teórico 4

Quesitos avaliados 6

Modelo de solução 8

Tema para praticar

TEXTO I

A evolução do sistema tributário brasileiro exige cada vez mais precisão na definição dos sujeitos da obrigação tributária, bem como mecanismos que aumentem a eficiência na arrecadação e combatam a evasão fiscal. Conceitos clássicos como contribuinte e responsável tributário se mantêm essenciais para a estrutura do direito positivo, ao passo que instrumentos como a retenção do tributo na fonte reorganizam o cumprimento das obrigações. Tais elementos revelam um esforço contínuo para compatibilizar segurança jurídica, justiça fiscal e eficiência arrecadatória.

Considerando que o fragmento de texto acima tem caráter unicamente motivador e baseado nos seus conhecimentos sobre Direito Tributário, redija um texto dissertativo abordando, necessariamente, os seguintes tópicos:

1. Diferencie os conceitos de “contribuinte” e “responsável”.
2. Diferencie os conceitos de “contribuinte de direito” e “contribuinte de fato”. Apresente um exemplo relacionado ao ICMS.
3. Explique a responsabilidade do tomador de serviços pela retenção do ISS prevista na Lei Complementar 116/2003 e apresente duas consequências dessa responsabilidade.

Referencial teórico

1. Contribuinte e responsável

Nos termos do art. 121 do Código Tributário Nacional (CTN), o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária. O parágrafo único do referido artigo distingue duas espécies de sujeitos passivos:

- **Contribuinte** (art. 121, I): aquele que possui **relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador do tributo**. Ou seja, é quem realiza o fato imponível.
- **Responsável** (art. 121, II): aquele que, **sem ter realizado o fato gerador**, é legalmente obrigado a efetuar o pagamento do tributo em nome do contribuinte. Essa obrigação decorre **exclusivamente de disposição expressa de lei**.

> *Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*
>
> *Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*
>
> *I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*
>
> *II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

Nesse contexto, o contribuinte é denominado pela doutrina de sujeito passivo direto, enquanto o responsável, sujeito passivo indireto.

O responsável, portanto, não possui relação direta com o fato gerador, mas, por expressa disposição legal, está obrigado a adimplir a obrigação tributária principal.

Mesmo assim, em função do art. 128 do CTN, o responsável deve possuir certa relação ou vínculo (embora não seja pessoal e direta) com a situação que deu origem ao fato gerador:

> *Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

Por exemplo, no caso do Imposto de Renda (IR), é contribuinte do IR o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza, ou seja, o trabalhador que recebe o salário ao final de um mês de trabalho. No entanto, o responsável é o empregador, que está obrigado a descontar do salário do funcionário o valor do IR e destiná-lo aos cofres públicos.

2. Contribuinte de direito e contribuinte de fato

Na doutrina, é comum a seguinte distinção:

- **Contribuinte de direito**: é aquele que está formalmente indicado pela lei como devedor do tributo. É quem consta como sujeito passivo nas normas legais e nos documentos fiscais.
- **Contribuinte de fato**: é quem suporta economicamente o ônus do tributo, por meio do pagamento do valor tributário no preço da operação. Apesar de não constar formalmente como sujeito passivo, é este quem efetivamente suporta a carga tributária.

Exemplo:

Em uma venda de mercadoria ao consumidor final, o comerciante é o contribuinte de direito (pois é o responsável legal pelo recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias – ICMS ao fisco). No entanto, o valor do ICMS é embutido no preço do produto e pago pelo consumidor, que é o contribuinte de fato.

3. Responsabilidade do tomador pela retenção do ISS (Lei Complementar 116/2003)

No ISS, o contribuinte é o prestador do serviço. A Lei Complementar 116/2003, aplicando ao imposto municipal a regra geral do art. 128 do CTN, autoriza os Municípios a atribuir a responsabilidade pelo crédito a terceira pessoa vinculada ao fato gerador e, ela própria, define hipóteses de responsabilidade do tomador ou intermediário do serviço. Na prática, o tomador retém o imposto do valor pago ao prestador e o recolhe ao Município (retenção na fonte):

> *Art. 5º Contribuinte é o prestador do serviço. Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais. § 1º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte. § 2º Sem prejuízo do disposto no caput e no § 1º deste artigo, são responsáveis: I – o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País; II – a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa a esta Lei Complementar, exceto na hipótese dos serviços do subitem 11.05 (...); (...)*

Daí decorrem consequências relevantes. Primeira: o tomador responsável está obrigado ao recolhimento integral do imposto, da multa e dos acréscimos, ainda que não tenha feito a retenção (§ 1º), de modo que a falta de retenção não o exonera. Segunda: a lei municipal pode excluir a responsabilidade do prestador ou mantê-la em caráter supletivo (caput). Terceira: a responsabilidade alcança inclusive pessoas jurídicas imunes ou isentas tomadoras dos serviços listados no § 2º, II, como os de construção civil (7.02) e de limpeza e conservação de imóveis (7.10). Para o prestador, a retenção transfere ao tomador o dever de recolher, sem alterar sua condição de contribuinte.

Fontes: Código Tributário Nacional; Lei Complementar 116/2003.

Quesitos avaliados

Conhecimentos específicos	Valor máximo	Nota atribuída
1. Diferencie os conceitos de "contribuinte" e "responsável". O sujeito passivo da obrigação tributária principal pode assumir a forma de contribuinte ou responsável, conforme define o artigo 121 do Código Tributário Nacional. **(10)** O contribuinte é aquele que possui relação pessoal e direta com o fato gerador do tributo, sendo, portanto, o sujeito que realiza o fato imponível **(5).** Já o responsável é aquele a quem a lei atribui, expressamente, o dever de cumprir a obrigação tributária, mesmo sem ter participação direta na ocorrência do fato gerador **(15).**	30,00	
2. Diferencie os conceitos de "contribuinte de direito" e "contribuinte de fato". Apresente um exemplo relacionado ao ICMS. Na doutrina, costuma-se também distinguir contribuinte de direito e contribuinte de fato. O primeiro é o sujeito formalmente designado pela legislação como devedor da obrigação tributária, constando, inclusive, nos documentos fiscais. O segundo, por sua vez, é aquele que suporta economicamente o encargo tributário, ainda que não figure como sujeito passivo legal **(20).** Essa diferença é bem ilustrada nas operações sujeitas ao ICMS: o comerciante é o contribuinte de direito, pois é ele quem recolhe o imposto ao Estado; já o consumidor final, ao pagar o valor do produto já acrescido do imposto, arca efetivamente com o ônus tributário, sendo, assim, o contribuinte de fato **(10).**	30,00	
3. Explique a responsabilidade do tomador de serviços pela retenção do ISS prevista na Lei Complementar 116/2003 e apresente duas consequências dessa responsabilidade. Espera-se que o candidato explique que, embora o contribuinte do ISS seja o prestador, a Lei Complementar 116/2003 autoriza a lei municipal a atribuir a responsabilidade a terceiro vinculado ao fato gerador e define hipóteses de responsabilidade do	30,00	

tomador, que retém o imposto do valor pago ao prestador e o recolhe ao Município **(10).** Deve apresentar duas consequências dessa responsabilidade **(10 pontos para cada)**, entre elas: o tomador responde pelo recolhimento integral do imposto, da multa e dos acréscimos ainda que não tenha feito a retenção; a lei municipal pode excluir a responsabilidade do prestador ou mantê-la em caráter supletivo; a responsabilidade alcança também a pessoa jurídica imune ou isenta tomadora dos serviços listados na lei complementar; o prestador permanece contribuinte, apenas transferido o dever de recolher.		
4. Fluência e coerência textuais. Observância do português padrão.	10,00	
Total de pontos	**100,00**	

**A pontuação atribuída é baseada em uma escala de 0 a 100. O objetivo dessa escala é proporcionar uma métrica clara e simplificada para que você possa acompanhar e compreender seu desempenho de forma mais prática durante a sua preparação. Ressaltamos que ela não reflete necessariamente a exata nota prevista no edital do concurso.*

Modelo de solução

Primeiramente, o sujeito passivo da obrigação tributária principal pode assumir a forma de contribuinte ou responsável, conforme define o artigo 121 do Código Tributário Nacional. O contribuinte é aquele que possui relação pessoal e direta com o fato gerador do tributo, sendo, portanto, o sujeito que realiza o fato imponível. Já o responsável é aquele a quem a lei atribui, expressamente, o dever de cumprir a obrigação tributária, mesmo sem ter participação direta na ocorrência do fato gerador. Essa distinção é fundamental para a estrutura do sistema tributário e exemplifica-se, por exemplo, na retenção do Imposto de Renda na fonte, em que o empregador é responsável por recolher o tributo devido pelo trabalhador, o verdadeiro contribuinte.

Além disso, na doutrina, costuma-se também distinguir contribuinte de direito e contribuinte de fato. O primeiro é o sujeito formalmente designado pela legislação como devedor da obrigação tributária, constando, inclusive, nos documentos fiscais. O segundo, por sua vez, é aquele que suporta economicamente o encargo tributário, ainda que não figure como sujeito passivo legal. Essa diferença é bem ilustrada nas operações sujeitas ao ICMS: o comerciante é o contribuinte de direito, pois é ele quem recolhe o imposto ao Estado; já o consumidor final, ao pagar o valor do produto já acrescido do imposto, arca efetivamente com o ônus tributário, sendo, assim, o contribuinte de fato.

Por fim, no ISS, embora o contribuinte seja o prestador do serviço, a Lei Complementar 116/2003 autoriza a lei municipal a atribuir a responsabilidade pelo crédito a terceiro vinculado ao fato gerador e define hipóteses de responsabilidade do tomador, que retém o imposto do valor pago ao prestador e o recolhe ao Município, ficando o prestador, conforme dispuser a lei local, excluído da responsabilidade ou obrigado apenas em caráter supletivo. Disso decorrem duas consequências principais: o tomador responde pelo recolhimento integral do imposto, da multa e dos acréscimos ainda que não tenha efetuado a retenção; e a responsabilidade alcança inclusive a pessoa jurídica imune ou isenta que contrata os serviços listados na lei complementar, como os de construção civil e os de limpeza e conservação de imóveis. Assim, a retenção desloca ao tomador o dever de recolher, mas não altera a condição de contribuinte do prestador.