

COMPETÊNCIAS NO ÂMBITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO

RODRIGO RIOS FARIA DE OLIVEIRA¹

RODRIGO MENEZES SILVA²

RESUMO

É perfeitamente possível que durante os estudos de Direito, principalmente no que se refere à matéria de fontes do Direito e, também, a de competência, crie-se uma confusão entre os institutos e classificações existentes, ainda mais quando se analisa sob uma perspectiva Constitucional e, depois, Tributária. O intuito deste trabalho é esclarecer aos mais variados estudantes de Direito as diferenças entre a competência constitucional e a tributária, que são nítidas, e que também possuem conceitos e finalidades próprios de seus ramos.

PALAVRAS-CHAVES: Fontes do Direito; Competência constitucional; competência tributária.

¹ Doutorando em Ciências da Linguagem pela Universidade Vale do Sapucaí (UNIVÁS); Mestre em Direito Civil pela Universidade Paulista (UNIP); Pós-graduado em Direito e Processo Tributário pela Universidade Estácio de Sá; Pós-graduado em Direito do Trabalho pela Faculdade de Direito do Sul de Minas (FDSM); Bacharelado em Direito pela Faculdade de Direito do Sul de Minas (FDSM). Advogado e professor universitário. E-mail; rodrigorios.adv@gmail.com

² Pós-graduando em Direito e Processo Penal aplicados pela Escola Brasileira de Direito (EBRADI); Pós-graduado em Direito e Processo Tributário pela Escola Paulista de Direito (EPD); Bacharelado em Direito pela Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas de Extrema (FAEX). Advogado. E-mail: rodmenez@outlook.com

COMPETENCES IN CONSTITUTIONAL AND TAX SCOPE

ABSTRACT

It is quite possible that during the study of law, especially with regard to the sources of law and also of competence, there will be confusion between existing institutes and classifications, especially when viewed from a constitutional perspective. and then tax. The purpose of this paper is to clarify to the most varied law students the differences between constitutional and tax competence, which are clear, and which also have their own concepts and purposes.

KEYWORDS: Sources of Law; Constitutional jurisdiction; tax competence.

INTRODUÇÃO

Nos ambientes acadêmicos, principalmente entre os graduandos, e por razões claras, tendo em vista um primeiro contato com as matérias jurídicas, é muito comum ver alunos tendo dificuldades acerca do tema de competência legislativa.

De certo modo, confessa-se que, sim, se trata de uma matéria, de início, complexa e difícil, eis que possui muitas classificações, peculiaridades, conceitos, exceções etc.

Pensando nisso, este estudo foi elaborado para atender a qualquer estudante, seja da graduação ou não, que deseja aprender a estrutura básica e geral das competências, tanto constitucionais quanto tributárias.

Há uma nítida diferença entre os dois institutos, como se verá. Porém, em que pese isso, a intenção é demonstrar que o aprendizado sobre esses temas não é de difícil compreensão.

O estudo trabalhará, em primeiro, as considerações gerais sobre as fontes de Direito Tributário.

Após isso, traçará um panorama geral sobre as competências materiais e legislativas constitucionais.

No último capítulo, deste trabalho, será feita a definição de competência tributária, que é distinta da competência constitucional, demonstrando, assim, seus conceitos, institutos e classificações próprias, adstritas à matéria de Direito Tributário.

Deseja-se, desse modo, uma boa leitura e estudo deste trabalho.

Compreendidas essas considerações iniciais, passa-se então ao primeiro capítulo, cujo objeto de estudo são as fontes do Direito Tributário.

1. CONSIDERAÇÕES SOBRE AS FONTES TRIBUTÁRIAS

De modo geral, em qualquer estudo que se fizer, sobre qualquer ramo, seja sobre Direito civil, penal, processual etc, há uma clássica noção de *fontes do direito*.

Tal expressão tem a ver com o ponto originário de onde provém a norma jurídica, como se produz e se exterioriza. (SABBAG, 2014, p. 589)

Daí o porquê de sempre se observar, em qualquer ramo, a seguinte classificação de fonte do direito: I) fontes materiais e II) fontes formais.

Basicamente, as fontes materiais são conhecidas como fontes de produção. Vale dizer, é “quem produz o direito”. Pega-se, por exemplo, a matéria de Direito civil. Qual a fonte material de Direito civil? Segundo o *art. 22, I*, da Constituição Federal, a União é quem produz normas de Direito civil, cujas questões específicas podem ser atribuídas aos Estados-membros para legislar, autorização essa que deve ser feita mediante lei complementar (*art. 22, parágrafo único*, da CF/88).

De outro lado, tem-se as fontes formais, que são a forma com que se exterioriza o Direito. É, a grosso modo, uma extensão à fonte material. Se a fonte material é quem produz o Direito, a fonte formal, por sua vez, é a forma com que essa pessoa expressará o Direito. Portanto, no que se refere às fontes formais, temos duas classificações: a) fontes formais imediatas (as Leis) e b) fontes formais mediatas (princípios gerais de direito, costumes etc).

Entretanto, para o Direito Tributário, em que pese a classificação acima, como uma exceção às outras matérias, vislumbra-se as fontes de uma forma um pouco diversa à usual.

Às fontes materiais, o Direito Tributário entende como tais os fatos que, acontecidos em concreto, incidem na hipótese abstrata, o que dá nascença ao tributo. (KFOURI JR., 2016, p. 95)

Dentro desse conceito de fonte material de Direito Tributário, inclui-se também, por exemplo, o patrimônio, a renda, os serviços em geral, utilizados como incidência tributária, o cenário político, as transferências e movimentações financeiras etc. (SABBAG, 2014, p. 590)

As fontes formais tributárias são um conjunto das normas de Direito Tributário, que inclui a Constituição Federal, as Emendas Constitucionais, as Leis complementares e ordinárias, as leis delegadas, as medidas provisórias, os decretos legislativos e as resoluções. (SABBAG, 2014, p. 590-591)

Diferentemente das outras matérias de Direito, o ramo tributário classifica as fontes formais em: a) fontes formais primárias ou principais (que são os atos normativos primários, como leis em sentido amplo, tratados e convenções internacionais e os decretos) e b) fontes formais secundárias ou subsidiárias ou complementares (os atos normativos secundários, previstos no *art. 100* do CTN, como, por exemplo, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa. (SABBAG, 2014, p. 596)

Pois bem. Em linhas gerais serão expostos breves conceitos sobre algumas das fontes formais de Direito Tributário. Não serão analisadas todas devido à extensão dos temas. Portanto, serão observados: A Constituição Federal e as Emendas Constitucionais; as leis complementares e as ordinárias; as leis delegadas; as medidas provisórias; os decretos e as resoluções.

A Constituição Federal é fonte formal principal, como visto anteriormente, que estrutura princípios básicos e normas gerais, além de outorgar a competência para criação e cobrança de tributos aos demais entes da federação. Adianta-se que, muito embora a Constituição faça menção de muitos tributos, ela não os cria, mas outorga a competência para que os demais entes da Federação os criem. Ao que se refere às Emendas Constitucionais, sobre matéria tributária, deve-se observar as regras do processo legislativo, conforme *art. 60, §4º*, da CF/88. Aqui, o tema é delicado pois, no Brasil, há uma tendência do legislativo em mais tributar do que desonerar o contribuinte. São vários os exemplos de Emendas Constitucionais que contém vícios, tais como a EC nº 1/94; a EC nº 3/93; a EC nº 29/2000; entre outras. (Idem, p. 596-597)

Toda vez que a Constituição utilizar o termo “lei”, de forma pura e simples, ela está fazendo referência à lei ordinária, e não à lei complementar. A lei ordinária é a comum. É o instrumento básico de imposição tributária. Elas podem ser federais, estaduais ou municipais, não existindo entre elas hierarquia alguma. Cada uma exercerá, segundo suas próprias competências, as matérias definidas pela Constituição Federal. É a lei ordinária que institui os tributos. Entretanto, é possível que as leis complementares, de forma excepcional, também instituem tributos. Outro ponto relevante é o de que as leis ordinárias possuem um

processo de elaboração mais simples que o das leis complementares. As leis ordinárias são aprovadas por maioria simples ou relativa, que computa os parlamentares presentes, ao passo que as leis complementares, que, em seu processo legislativo, dependem da aprovação de maioria absoluta, computa os parlamentares existentes. (Idem, p. 599)

Veja, a seguir, um exemplo claro em que o CTN usa a expressão “lei”, cuja exteriorização se dá por lei ordinária:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: **I** - a instituição de tributos, ou a sua extinção; **II** - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; **III** - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo; **IV** - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; **V** - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas; **VI** - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. [...]” (grifo nosso)

A lei complementar, como já demonstrado, depende de um quórum de aprovação mais solene, de maioria absoluta. A Constituição deixará claro em quais casos a lei complementar tratará dos assuntos de Direito Tributário. Inclusive usará a expressão “lei complementar” para saber que se tratar de matéria incumbida a essa espécie normativa. (Idem, p. 624-625)

As leis delegadas, do *art. 68* da CF/88, servem para que o Congresso Nacional delegue, antecipadamente, poderes ao Chefe do Executivo legislar em seu nome. São cabíveis na esfera federal, estadual e municipal. Porém, conforme o próprio *art. 68* da CF/88, há atos que não podem ser delegados. (Idem, p. 73-74)

As medidas provisórias são um instrumento por meio do qual o Presidente da República pode adotar uma medida, de caráter provisório, com força e vigência de lei imediata à sua publicação, que deve ser encaminhada ao Congresso Nacional para apreciação e aprovação. Segundo a EC nº 32/01, as medidas provisórias tem vigência de 60 dias, prorrogáveis uma única vez por igual período – cujo prazo totaliza 120 dias. Findo o(s) prazo(s), a medida

provisória perde a eficácia se não aprovada (*art. 62, §3º, da CF/88*). O §1º do *art. 62 da CF/88* prevê quais matérias não podem ser tratadas por medidas provisórias.

O decreto, por sua vez, é ato do Chefe do Poder Executivo (Presidente, Governador ou Prefeito). Vide *art. 84, IV, da CF*, por exemplo. São atos que visam a cumprir a execução das leis. (KFOURI JR., 2016, p. 75)

O decreto legislativo, por outro lado, é espécie normativa exclusiva do Congresso Nacional, que possui matérias próprias (vide *art. 49 da Constituição Federal*).

Os regulamentos, em matéria tributária, servem para detalhar operacionalmente as regras previstas nas leis. Exemplo: Regulamento do imposto de renda; regulamento do IPI etc. (KFOURI JR., 2016, p. 77)

As resoluções são instrumentos das Casas Legislativas para a tratativa de determinados temas. Exemplo: fixação de alíquotas mínimas e máximas de ICMS, pelo Senado Federal (*art. 155, §2º, V, da CF*) etc. Servem também, por exemplo, como forma de materializar a delegação feita, por lei delegada, do Congresso Nacional ao Presidente da República. (Idem, p. 78)

Desse modo, podemos verificar as sábias lições de Paulo de Barros Carvalho, quando nos ensina que:

“Por fontes do direito havemos de compreender os focos ejetores de regras jurídicas, isto é, os órgãos habilitados pelo sistema para produzirem normas, numa organização escalonada, bem como a própria atividade desenvolvida por esses entes, tendo em vista a criação de normas. Significa dizer, por outros torneios, que não basta a existência do órgão, devidamente constituído, tornando-se necessária sua atividade segundo as regras aqui previstas no ordenamento.”

Ultrapassados todos esses pontos acerca das fontes do Direito Tributário, estuda-se, no próximo capítulo, as competências constitucionais.

2. COMPETÊNCIAS CONSTITUCIONAIS

As constituições operam como um instrumento de limitação e controle do poder. Além disso, prescrevem ordem e ordenações, organização e estruturação do poder, legitimidade e legitimação da ordem jurídico-constitucional, estabilidade, garantia e afirmação da identidade política, reconhecimento e proteção à liberdade e direitos fundamentais entre outras funções. (SARLET, 2012, p. 72)

A Constituição da República Federativa do Brasil adotou o modelo de Estado Federal, que é formada pela *união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constituindo-se em Estado Democrático de Direito* (art. 1º, *caput*, da CF/88).

Além disso, no art. 18, *caput*, estabeleceu que a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil *compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e o Municípios, todos autônomos*.

Vê-se então que o Estado brasileiro compreende os governos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Todos entes federados, portanto, possuem competências próprias necessárias aos fins e objetivos ditados pela próprios pela Constituição, que, segundo um critério referente a interesses, os estabeleceu.

O princípio da predominância de interesses clareia essa noção ditada pela Constituição, do seguinte modo: A União cuida de questões predominantemente de interesse nacional; os Estados, de matérias e assuntos de caráter regional; e, por fim, aos Municípios a incumbência dos assuntos de interesse local. (CUNHA JR, 2012, p. 905)

Basicamente, em termos gerais de Direito Constitucional, as competências constitucionais possuem dois grupos: **I) A competência legislativa**, que permite os entes federativos de elaborarem suas próprias leis, por meio de seu poder legislativo e **II) a competência material**, que é a competência de execução, cuja ideia tem a ver com a “proteção” de interesses comuns, como, por exemplo, o art. 23, que estabelece a competência comum entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios de *zelar* (inciso I), *cuidar* (II), *proteger* (III), *impedir a*

evasão (IV), proporcionar (V), proteger (VI), preservar (VII), fomentar (VIII), promover programas (IX), combater causas (X), dentre outras funções.

Tanto a competência legislativa quanto material pode adotar uma das 05 (cinco) formas possíveis previstas na Constituição: I) a exclusiva; II) a privativa; III) a comum; IV) a concorrente e V) a suplementar.

A **competência exclusiva** é aquela atribuída a apenas um ente federado, excluindo-se os demais. Exemplo: “*Compete à União: I – manter relações com Estados estrangeiros e participar de organizações internacionais; II – declarar a guerra e celebrar a paz; [...]*” (art. 21 da CF/88).

A **competência privativa** é atribuída a um só ente, mas a disposição constitucional que faz essa menção permite a delegação de tal competência a um ente diverso. Exemplo: “*Compete privativamente à União legislar sobre: I – direito civil, comercial, processual, eleitoral, agrário [...]*” (art. 22, caput). Porém, lá no parágrafo único do art. 22, a Constituição permite que, por meio de Lei Complementar, essas competências privativas da União sejam delegadas aos Estados para legislar *sobre questões específicas*.

A **competência comum** é aquela concedida a todos os entes federados, para que atuem em conjunto, dispendendo esforços mútuos. Exemplo: É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios “*zelar pela guarda da Constituição, das leis e das instituições democráticas e conservar o patrimônio público; proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas [...]*” (art. 23, I e VI, da CF/88).

A **competência concorrente** é atribuída a mais de um ente, em níveis distintos, acerca de um mesmo tema. A Constituição brasileira determina que a competência concorrente ocorre apenas entre a União, os Estados e o Distrito Federal (art. 24). Note a expressão constitucional: “*Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: [...]*”. No âmbito da legislação concorrente, a União limita-se a estabelecer normas gerais (art. 24, §1º). Caso não tenha normas gerais, os Estados exercerão essa competência para atender as suas peculiaridades (art. 24, §3º). Contudo, caso sobrevenha lei federal, que estabeleça normas gerais, suspende-se então a eficácia da lei

estadual, nas partes que for contrária a essas normas gerais de caráter federal (art. 24, §4º).

A **competência suplementar** é correlata à concorrente, pois permite que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios complementem, com normas específicas, as normas gerais da União ou, então, para supri-las (arts. 24, §2º; 25, §1º; 30, II; e 32, §1º, todos da CF/88).

Mas, que fique claro ao leitor, esta é uma classificação de competências constitucionais. Em matéria de Direito Tributário, a classificação em relação à competência tributária (que, basicamente, é aquela de instituir tributos, por meio de lei), é diversa à classificação das competências constitucionais.

Feita essa ressalva, passa-se então ao estudo da Competência Tributária.

3. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Em matéria de Direito Tributário, para que os entes federados pudessem fazer frente às suas despesas, a Constituição Federal atribuiu, a cada um, a competência para instituir tributos próprios. Vale dizer, a competência tributária é o poder de tributar concedido pela Constituição aos seus entes federados. Dentro desse poder de tributar está incluso o poder-dever de, legislativamente, descrever o tributo instituído, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos e passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas. (KFOURI JR., 2016, p. 123-124)

Nesse sentido, a “[...] *Constituição não institui tributos, mas apenas fixa as competências para que os gravames [leia-se tributos] sejam criados*”. A Constituição funciona, nesse aspecto tributário, como uma instituidora de diretrizes para a formulação e instituição de tributos, que serão obedecidas pelos entes federados, ao passo que, também, garante e preserva os direitos individuais dos cidadãos. (SABBAG, 2014, p. 597)

Diante dessa questão constitucional, verificamos a plena existência de um sistema tributário, ou melhor, a existência de sistemas tributários, que podem ser vistos sob as classificações de rígidos e flexíveis e, de um outro ponto, em racionais e históricos.

Dessa maneira, temos que observar os sábios ensinamentos de Hugo de Brito Machado, quando nos esclarece que:

“Rígidos são os sistemas nos quais o legislador ordinário de quase nenhuma opção dispõe, visto como a Constituição estabelece o disciplinamento completo, traçando todas as normas essenciais do sistema. Flexíveis são aqueles sistemas nos quais o legislador ordinário goza de faculdades amplas, podendo inclusive alterar a própria discriminação de rendas. Racionais são os sistemas elaborados à luz dos princípios ditados pela ciência das finanças e tendo em vista determinados objetivos políticos. Históricos são aqueles resultantes da instituição de tributos sem prévio planejamento. Os tributos são instituídos de forma casuística, sem qualquer preocupação com o todo. A rigor, não devem ser considerados sistemas, posto que a este conceito não correspondem.”

Diferentemente das competências constitucionais, as competências tributárias são classificadas em: I) Competência privativa; II) Competência comum; III) competência residual; e IV) Competência extraordinária. Cada qual com sua característica específica.

A **competência tributária privativa** é aquela em que o ente possui o poder de tributar de forma exclusiva dentro de sua competência territorial.³ Exemplo: a) O *art. 153* da CF/88 expõe que **é competência privativa da União** instituir o IPI (imposto de produtos industrializados), o IE (imposto de exportação), o IR (imposto de renda), o II (imposto de importação), o IOF (imposto sobre operações financeiras), o ITR (imposto sobre propriedade rural) e o IGF (imposto sobre grandes fortunas); b) O *art. 155* da CF/88 trata da **competência privativa dos Estados e Distrito Federal** de instituírem impostos sobre *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD), as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços e transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (ICMS) e a propriedade de veículos automotores (IPVA); e c) O *art. 156* da CF/88 que atribui a **competência privativa dos Municípios** de instituírem impostos sobre: propriedade predial e territorial urbana (IPTU); transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens

³ (KFOURI JR., 2016, p. 127)

imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição (ITBI); e serviços de qualquer natureza, não compreendidos no *art. 155, II* (ISSQN).

A **competência tributária comum** é aquela em que não há exclusividade de competência, eis que destinada a quaisquer um dos entes da Federação. A CF/88, no *art. 145*, nos incisos II e III, por exemplo, estabelece que é de competência comum, entre a União, os Estados, Distrito Federal e Municípios, a instituição de 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 (inciso II), e a instituição de contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas (inciso III). Mas, note, que essa competência é referente apenas às atribuições de cada ente, não podendo eles instituir e legislar acerca desses tributos em cima de um mesmo fato gerador. Exemplo: No caso de contribuição de melhoria, se a obra pública é federal, compete à União instituir esse tributo, e não o Município. Ao passo que, se a melhoria advir de obra pública municipal, cabe ao município a instituição da contribuição de melhoria, e não à União.

A **competência tributária residual** é restrita apenas à União (se olhar sob um aspecto constitucional, trata-se de uma competência constitucional exclusiva), para que crie novos impostos não previstos na Constituição Federal. Porém, para instituir tais impostos, é óbvio, deve observar as regras e condições impostas para sua instituição e cobrança.⁴ Essa competência é prevista no *art. 154, I*, da Constituição Federal, que incumbe à União – e somente a União – a competência para instituir: “[...] I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição [...]”. Note que o texto da Constituição refere à competência residual apenas para a instituição de impostos, em sentido estrito, e não a tributos em geral. Essa instituição deve ocorrer apenas por lei complementar, cujos impostos devem ser não cumulativos, e não podem ter fato gerador nem base de cálculo de outros impostos.

⁴ (KFOURI JR., 2016, 128)

A **competência tributária extraordinária**, por fim, é aquela prevista também de forma restritiva à União, de sua exclusividade, para a criação de impostos extraordinários em caso de guerra ou sua iminência. Está prevista no *art. 154, II*, da Constituição Federal, do seguinte modo:

“*Art. 154. A União poderá instituir: [...] II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.*”

Ainda sobre a competência tributária extraordinária, ressalta-se que, nos casos de guerra externa ou na sua iminência, é permitido à União instituir esse imposto extraordinário de guerra, que pode ter fato gerador próprio de seus tributos. Exemplo: Aplicação do imposto extraordinário de guerra sobre produtos industrializados (sobre fato gerador próprio de tributo competente a si); ou ainda instituir imposto extraordinário de guerra sobre propriedade territorial urbana (situação em que tem fato gerador de imposto que não é de sua competência). (KFOURI JR., 2016, p. 128)

É importante ressaltar que a **competência tributária é indelegável**, independente de qual seja, no que se refere ao poder de **instituir e legislar sobre tributos**, conforme *art. 7º, caput*, do CTN:

“A competência tributária é indelegável, salvo atribuição de arrecadar ou fiscalizar tributos ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição”. (grifo nosso)

Entretanto, o poder de fiscalização e o de arrecadação, que constituem capacidade tributária, e não a competência tributária, são passíveis de delegação, como se observa da leitura do artigo anteriormente citado.

A atribuição de arrecadar ou fiscalizar tributos (que, frisa-se, novamente, é capacidade tributária, e não competência tributária) compreende as garantias e privilégios tributários competentes à pessoa jurídica de direito público que a conferir. Essa atribuição é, inclusive, revogável a qualquer tempo por ato

unilateral da pessoa jurídica de direito público que a conferiu (*art. 7º, §§ 1º e 2º, do CTN*).

Aliás, outro ponto que o CTN deixa claro é que a atribuição acima citada não é delegação de competência (*art. 7º, §3º*), uma vez que, como visto anteriormente, a competência tributária é outorgada apenas aos entes federativos, segundo a classificação dada pela própria Constituição, para instituir e legislar sobre tributos.

Caso algum ente federativo não exerça sua competência, outra pessoa jurídica de direito público não poderá, de modo algum, exercer aquela competência, conforme se depreende do *art. 8º do CTN*: “*O não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído.*”

Outro importante a ser lembrado é que o direito de instituir tributo, da competência tributária, não prescreve, e não é sujeito a prazo (*princípio da inciducabilidade*). (KFOURI JR., 2016, p. 131)

Acerca da possibilidade da existência de territórios federais, a Constituição determina, no *art. 147*, em sua primeira parte, que compete à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cabe à União tanto os impostos estaduais quanto municipais.

Na segunda parte do *art. 147* da Constituição Federal, é outorgado ao Distrito Federal instituir, dentro de seu espaço geográfico, a instituição de impostos municipais. Isso se dá segundo a natureza *sui generis* que o Distrito Federal possui, que medeia entre ser, ao mesmo tempo, Estado e Município. Tanto é assim que, no *art. 155* da Constituição Federal, é atribuído ao Distrito Federal a mesma competência conferida aos Estados, de instituir ITCMD (inciso I), ICMS (inciso II) e IPVA (inciso III).

Finalizado todo esse estudo célere, passa-se então às suas considerações finais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Fácil percebermos, por meio do que ora fora exposto, que temos uma distinção entre a competência constitucional e a do âmbito tributário.

Ao analisarmos as competências constitucionais, deparamos com dois grupos, o da competência legislativa e o da competência material, onde na primeira há o permissivo legal de elaboração de normas e quanto a segunda, temos a da execução. Mas, temos a verificar que ambas possuem a possibilidade de adotar todas as modalidades constitucionais possíveis, quais sejam, a exclusiva, privativa, comum, concorrente ou suplementar.

Diferentemente das competências constitucionais, as competências tributárias podem ser classificadas em privativa, comum, residual e extraordinária. Cada qual com sua característica específica.

Cabe, ainda ressaltar, outra vez mais, que a competência tributária é indelegável, independente de qual seja, no que se refere ao poder de instituir e legislar sobre tributos, conforme *art. 7º, caput*, do Código Tributário Nacional, ao passo que os poderes fiscalizatórios e arrecadatários, os quais constituem a capacidade tributária, têm possibilidade legal de delegação.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

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

CUNHA JUNIOR, Dirley da. **Curso de Direito Constitucional**. 6^o ed. Salvador, Bahia. Ed. Juspodvim, 2012

KFOURI JR., Anis. **Curso de Direito Tributário** – 3^a. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 36^a ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 6^o ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme e MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012.