

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues

Prefácio

Betina Treiger Gruppenmacher

# SUJEIÇÃO PASSIVA E OS LIMITES DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues

Prefácio

Betina Treiger Gruppenmacher

FORUM

Partindo da compreensão de que tributo não é um mero instrumento de abastecimento dos cofres públicos e de que os interesses meramente arrecadatários não podem se sobrepor aos princípios e normas jurídicas que informam a tributação, o livro tem como objeto de estudo a sujeição passiva e a responsabilidade tributária, matéria que concilia o interesse arrecadatário da Administração Tributária com os direitos constitucionais conferidos aos cidadãos, ao imputar a responsabilidade pelo recolhimento de determinado tributo a um terceiro distinto daquele que realizou o fato jurídico tributário previsto na hipótese de incidência da norma tributária.

Área específica

DIREITO TRIBUTÁRIO

Áreas afins do livro

DIREITO CONSTITUCIONAL,  
DIREITO ADMINISTRATIVO  
E TEORIA DO DIREITO

Palavras-chave

DIREITO TRIBUTÁRIO;  
SUJEIÇÃO PASSIVA; RESPONSABILIDADE  
TRIBUTÁRIA; DESTINATÁRIO  
CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO;  
ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

FORMATO: 14,5 X 21,5 cm  
CÓDIGO: 2898

R696s      Rodrigues, Matheus Schwertner Ziccarelli  
Sujeição passiva e os limites da responsabilidade tributária / Matheus Schwertner  
Ziccarelli Rodrigues. Belo Horizonte: Fórum, 2023.

204 p. 14,5x21,5 cm

ISBN 978-65-5518-535-5

1. Direito tributário. 2. Sujeição passiva. 3. Responsabilidade tributária. 4. Destinatário  
constitucional tributário. 5. Administração tributária. I. Título.

CDD: 341.39

CDU: 34:336(81)

**Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues** é Conselheiro do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Mestre em Direito Tributário pela Universidade Federal do Paraná – UFPR. Pós-Graduado em Gestão contábil e Tributária pela FAE Business School. Graduado em Direito pela Universidade Federal do Paraná – UFPR. Professor do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. Advogado licenciado.

## SUMÁRIO

PREFÁCIO	
<b>Betina Treiger Grupenmacher</b> .....	13
INTRODUÇÃO .....	17
<b>CAPÍTULO 1</b>	
<b>A NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA E O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA</b> .....	25
1.1. Premissas para compreensão da norma jurídica tributária .....	25
1.1.1. O Direito como sistema prescritivo .....	25
1.1.2. Competência tributária e o conceito de tributo .....	28
1.1.3. A relação jurídica e o critério de distinção .....	29
1.1.4. O regime jurídico tributário .....	31
1.1.5. A fenomenologia da incidência tributária e o processo de positivação do Direito .....	33
1.1.6. A regra-matriz de incidência tributária .....	38
1.2. O sujeito passivo da obrigação tributária e o destinatário constitucional tributário .....	44
1.2.1. A capacidade de realizar o fato jurídico tributário e a capacidade de ser sujeito passivo da obrigação tributária .....	44
1.2.2. A capacidade tributária passiva prevista no artigo 126 do Código Tributário Nacional .....	45
1.2.3. A ausência de necessária identidade entre o sujeito que realizou o fato jurídico tributário e o sujeito passivo da relação jurídica tributária correspondente .....	46
1.2.4. O conceito de sujeição passiva tributária e o “desapego” ao sujeito que realizou o fato jurídico tributário .....	49
1.2.5. O destinatário constitucional tributário .....	50
1.2.6. O destinatário constitucional tributário e as espécies tributárias .....	52
1.2.7. O destinatário constitucional tributário como elemento de verificação da constitucionalidade da norma .....	54
1.3. Espécies de sujeição passiva tributária .....	55
1.3.1. Classificações no direito .....	55
1.3.2. O critério de distinção na sujeição passiva tributária: classificações doutrinárias .....	57
1.3.3. Nosso critério de distinção: contribuinte e responsável tributário .....	60
<b>CAPÍTULO 2</b>	
<b>OS FUNDAMENTOS DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E SUAS MODALIDADES</b> .....	63
2.1. A responsabilidade tributária como exceção à regra constitucional .....	63
2.1.1. A responsabilidade como proposição prescritiva que compõe a norma geral de tributação .....	65
2.1.2. A responsabilidade tributária e suas modalidades .....	66
2.1.2.1. Responsabilidade por substituição .....	66
2.1.2.2. Responsabilidade por transferência .....	68
2.2. A capacidade colaborativa como critério essencial de escolha do responsável tributário .....	70
2.2.1. Conceito jurídico de capacidade .....	70

2.2.2.	Capacidade colaborativa como requisito para instituição da responsabilidade tributária .....	70
2.2.3.	O reconhecimento da capacidade de colaboração .....	71
2.3.	O dever de colaborar com a Administração Pública como fundamento da responsabilidade tributária .....	73
2.3.1.	O dever fundamental de pagar tributos .....	74
2.3.2.	O dever de colaboração com a Administração Tributária.....	76
2.4.	A classificação da norma de responsabilidade tributária quanto ao seu fundamento: dever de colaborar com a Administração Tributária ou sanção.....	79
2.4.1.	A responsabilidade como concretização do dever de colaborar com a Administração Tributária .....	80
2.4.2.	A responsabilidade como sanção em razão do descumprimento do dever de colaborar com a Administração Tributária .....	82
2.4.3.	A responsabilidade como sanção por ato doloso .....	86
2.4.4.	Síntese conclusiva e explicativa .....	89

### CAPÍTULO 3

	OS LIMITES CONSTITUCIONAIS AO INSTITUTO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	91
3.1.	O princípio da legalidade tributária e a disciplina por lei complementar.....	92
3.1.1.	O princípio da legalidade e da vinculabilidade da tributação.....	92
3.1.2.	As normas gerais de Direito Tributário e a reserva de lei complementar.....	94
3.1.3.	A reserva de lei complementar e a responsabilidade tributária.....	99
3.1.4.	Síntese conclusiva .....	102
3.2.	O princípio da capacidade contributiva .....	102
3.2.1.	A capacidade contributiva absoluta ou objetiva e a capacidade contributiva relativa ou subjetiva .....	103
3.2.2.	A capacidade contributiva e a responsabilidade tributária.....	104
3.2.3.	Síntese conclusiva .....	107
3.3.	O princípio da vedação à tributação com efeitos de confisco .....	107
3.3.1.	A indeterminação da expressão “efeito de confisco” e a construção doutrinária e jurisprudencial .....	108
3.3.2.	O princípio da vedação à tributação com efeitos de confisco e a responsabilidade tributária .....	111
3.3.3.	Síntese conclusiva .....	112
3.4.	Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.....	112
3.4.1.	Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e a responsabilidade tributária.....	113
3.4.2.	Síntese conclusiva .....	117

### CAPÍTULO 4

	OS LIMITES PREVISTOS NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL AO INSTITUTO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	119
4.1.	O artigo 121 do Código Tributário Nacional: sujeito passivo e responsabilidade tributária .....	121
4.1.1.	Responsável como espécie do gênero sujeito passivo da obrigação principal .....	122

4.1.2.	O critério residual para classificação do sujeito passivo ....	123
4.1.3.	A exigência de disposição expressa de lei .....	123
4.2.	O artigo 124 do Código Tributário Nacional: solidariedade passiva tributária.....	124
4.2.1.	Solidariedade como graduação da responsabilidade dos sujeitos que compõem conjuntamente o polo passivo da mesma obrigação tributária.....	125
4.2.2.	O interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário .....	129
4.2.3.	A interpretação sistemática do inciso II do artigo 124 do CTN .....	135
4.3.	O artigo 128 do Código Tributário Nacional .....	137
4.3.1.	A autorização para definir novas hipóteses distintas daquelas já elencadas pelo CTN e o reconhecimento da harmonia entre a cláusula geral e as hipóteses previstas em lei complementar .....	138
4.3.2.	O vínculo do responsável com o fato jurídico tributário.....	140
4.3.2.1.	O critério residual: vínculo distinto do estabelecido entre contribuinte e o fato jurídico tributário .....	140
4.3.2.2.	Os fundamentos para exigência do vínculo com o fato jurídico tributário .....	141
4.3.2.3.	A repercussão jurídica do tributo .....	143
4.4.	Extensão da responsabilidade tributária .....	149
4.4.1.	A distinção entre o conceito de crédito tributário e o conceito de tributo para fins de delimitação da extensão da responsabilidade tributária .....	149
4.4.2.	A extensão da responsabilidade quanto às penalidades pecuniárias .....	153
4.4.3.	A extensão do artigo 129 do CTN quanto à responsabilidade dos sucessores .....	155
4.5.	Os efeitos da responsabilidade tributária: solidariedade, subsidiariedade e pessoalidade .....	158
4.5.1.	A responsabilidade solidária.....	159
4.5.1.1.	Os efeitos da solidariedade previstos no artigo 125 do Código Tributário Nacional.....	160
4.5.2.	A responsabilidade subsidiária.....	164
4.5.3.	A responsabilidade pessoal ou exclusiva .....	166
4.6.	Considerações acerca do lançamento e da cobrança do crédito tributário em face do responsável tributário .....	168
4.6.1.	Considerações gerais acerca do lançamento e do auto de infração .....	168
4.6.2.	O requisito de individualização do sujeito passivo e a necessária constituição da norma individual e concreta em face do responsável tributário .....	171
4.6.3.	O lançamento tributário em face do responsável e a observância ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal.....	174
4.6.4.	A impossibilidade de promover ou redirecionar a execução fiscal sem a prévia constituição da norma individual e concreta em face do responsável tributário.....	176
	CONCLUSÕES .....	181
	REFERÊNCIAS.....	199