

# CONCURSO PÚBLICO

## SECRETARIA DE ESTADO DE ECONOMIA DO DISTRITO FEDERAL (SEEC/DF)

CARGO: AUDITOR-FISCAL DA RECEITA

PROVA DISCURSIVA – DISSERTAÇÃO

APLICAÇÃO: 4/7/2021

### PADRÃO DE RESPOSTA

#### 1 Diferenças entre remissão, isenção e anistia

A isenção e a anistia são hipóteses de exclusão do crédito tributário, previstas nos incisos I e do II do art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN). Já a remissão é uma hipótese de extinção do crédito tributário, prevista no inciso IV do art. 156 do CTN.

A anistia se refere à exclusão de um crédito tributário decorrente de infrações à legislação tributária que tenham sido cometidas antes da legislação que a concede (art. 180 do CTN). Já a isenção se refere ao afastamento dos efeitos da norma impositiva do tributo, ou seja, da obrigação principal de pagar o tributo. Pode-se dizer, portanto, que a isenção afasta apenas o pagamento do próprio tributo, enquanto a anistia exclui o pagamento da sanção decorrente de uma infração à legislação tributária.

Por sua vez, a remissão e a isenção têm em comum o fato de que ambas alcançam o próprio tributo devido (art. 172 do CTN). O que diferencia os dois institutos é que a remissão, no lugar de excluir, extingue o crédito tributário que foi regularmente constituído, mas que é perdoado por razões de política fiscal. A remissão é autorizada por lei e dada por despacho fundamentado em razão, por exemplo, da situação econômica do sujeito passivo ou da diminuta importância do crédito tributário. A isenção, por sua vez, consiste em uma dispensa da exigência do tributo em relação a determinada pessoa ou situação, sem a necessidade de um despacho fundamentado à luz do caso concreto. Ao contrário, as hipóteses de isenção tributária são genericamente definidas em lei específica.

Outro ponto de distinção é que, na remissão, o tributo, ainda que legalmente exigível e corretamente constituído, é perdoado diante das peculiaridades do caso concreto, como autorizado por lei. A isenção, por sua vez, dispensa a própria constituição do crédito tributário.

A diferença entre a remissão e a anistia é bastante clara, pois a remissão se refere apenas à obrigação principal relativa ao pagamento do tributo, enquanto a anistia se refere à exclusão de crédito tributário decorrente de infrações à legislação tributária. Outra diferença é que a remissão somente pode ser dada por despacho fundamentado da autoridade administrativa, ao passo que a anistia pode ser dada em caráter geral ou por despacho fundamentado (arts. 181 e 182 do CTN).

\*Obs.: também será considerada correta a resposta que problematize se a anistia implica o perdão da infração ou se apenas exclui o crédito tributário decorrente da infração, indicando eventual dissenso doutrinário sobre o tema.

#### 2 Princípio do *non olet* e sua aplicação no caso de crédito tributário que decorra da prática de um crime

O princípio do *non olet*, historicamente atribuído ao diálogo entre o imperador Vespasiano e seu filho, Tito, acerca da tributação do uso de banheiros públicos, advém da expressão latina de que “o dinheiro não tem cheiro”, ou seja, o tributo é devido independentemente da sua origem.

Esse princípio foi adotado pelo art. 118, inciso I, do CTN, segundo o qual a definição legal do fato gerador deve ser interpretada sem se considerar a validade jurídica dos atos praticados pelo contribuinte. Ou seja, mesmo condutas criminosas podem gerar validamente uma obrigação tributária, se estiverem previstas em uma hipótese de incidência. Um exemplo disso

seria um agiota que, mesmo emprestando dinheiro em desobediência às regras do sistema financeiro, poderia ser cobrado dos impostos decorrentes da operação.

Logo, a prática de um crime pode, sim, dar origem a um crédito tributário, gerando a obrigação de se pagar um tributo. Por outro lado, uma conduta criminosa também pode implicar uma infração à legislação tributária, hipótese que também poderia gerar um crédito tributário, convertendo-se em obrigação principal (art. 113, § 3.º, do CTN). A questão seria saber se, nesse caso, poderia ser aplicável a isenção, a remissão e a anistia.

**3** Esclarecimento, com fundamentação, quanto à possibilidade de concessão de remissão, anistia e isenção de crédito tributário que decorra da prática de um crime

Em relação à remissão e à isenção, não há regra geral no CTN que vede a sua concessão no caso de tributo devido pela prática de crime. Logo, deve ser verificada a legislação instituidora de cada remissão ou isenção. *A priori*, nada impede que o tributo devido em decorrência de uma prática criminosa goze das mesmas hipóteses de isenção e remissão previstas para os demais contribuintes, salvo se houver previsão específica na lei autorizadora que afaste essa possibilidade.

Especificamente quanto à isenção, a sua possibilidade de aplicação mesmo no caso de crime é ainda mais evidente, exatamente em razão do princípio do *non olet*. Se, como regra, a definição legal do fato gerador deve ser interpretada sem se considerar a validade jurídica dos atos praticados pelo contribuinte, pelas mesmas razões as hipóteses de imunidade, isenção tributária, não incidência e alíquotas favorecidas devem ser interpretadas e aplicadas dessa forma, sendo irrelevante que o pretense fato gerador da obrigação principal seja lícito ou ilícito do ponto de vista penal, como bem estabelece o art. 118 do CTN. Porém, como a legislação instituidora da isenção pode prever determinadas condições a serem preenchidas pelo contribuinte, é possível, ao menos em tese, que a legislação preveja o afastamento da isenção no caso de prática criminosa. Se não houver tal ressalva, a isenção é plenamente aplicável.

No tocante à remissão, como se trata de um perdão tributário, as circunstâncias do caso concreto devem ser avaliadas, havendo de se analisarem os requisitos legais para a sua concessão. Nada impede, todavia, que a lei perdoe as dívidas decorrentes de determinadas práticas ilícitas ou mesmo criminosas. Por exemplo, no caso da Lei de Repatriação de Recursos\* (Lei n.º 13.254/2016), houve concessão de remissão e extinção de punibilidade dos crimes tributários (§ 4º do art. 9º daquela lei), desde que a origem dos recursos fosse, em si, lícita (*caput* do art. 3º da mesma lei).

O CTN contém, contudo, uma previsão diferente para a hipótese de anistia. Isso porque o inciso I do art. 180 do CTN veda expressamente que se conceda anistia aos atos qualificados em lei como crime.

Logo, se a infração à legislação tributária decorrer de uma conduta criminosa, a anistia não será possível, por expressa vedação legal. Assim, o crédito tributário referente à hipótese de incidência do tributo poderia até ser objeto de isenção ou remissão, a depender da lei específica, mas o crédito tributário decorrente da infração cometida de forma criminosa não pode ser anistiado.

\*A referência ao exemplo da Lei de Repatriação é feita apenas como ilustração argumentativa, não sendo exigido que o candidato comente sobre a referida lei.

## QUESITOS AVALIADOS

### Quesito 2.1

0 – Não conceituou corretamente nenhum dos institutos.

1 – Apenas conceituou um dos institutos.

2 – Conceituou dois institutos, mas não os diferenciou de forma clara.

3 – Conceituou e diferenciou apenas dois institutos.

4 – Conceituou corretamente os três institutos, mas não os diferenciou de forma completa ou clara.

5 – Conceituou e diferenciou, de forma clara e completa, os três institutos.

### Quesito 2.2

0 – Não discorreu sobre o princípio ou respondeu que ele não se aplica à situação em apreço.

1 – Conceituou corretamente o princípio, mas não indicou seu fundamento legal nem sua aplicação.

2 – Conceituou corretamente o princípio, mas não o aplicou ao caso concreto ou não indicou seu fundamento legal.

3 – Conceituou corretamente o princípio e indicou tanto seu fundamento legal quanto sua aplicação ao caso.

### Quesito 2.3

0 – Não esclareceu a questão ou apresentou esclarecimento inteiramente errado.

1 – Esclareceu corretamente a questão em relação a apenas um dos institutos.

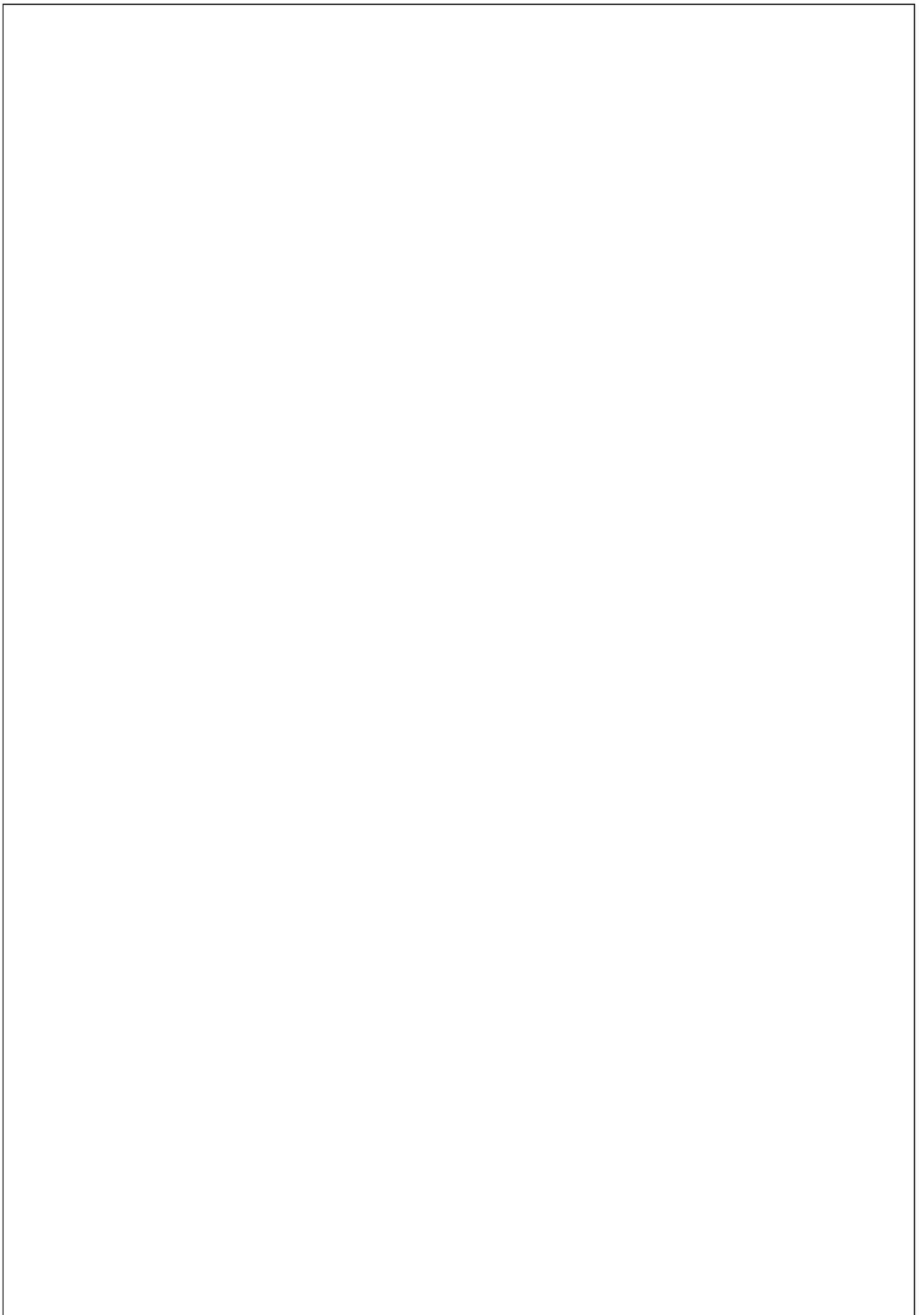
2 – Esclareceu corretamente a questão em relação a dois ou aos três institutos, mas não apresentou o devido fundamento legal e(ou) não fez ressalva quanto à necessidade de legislação específica autorizadora nos casos de remissão e isenção.

3 – Esclareceu corretamente a questão em relação a dois institutos e mencionou a necessidade de legislação específica autorizadora nos casos de remissão e isenção, mas apresentou de forma insuficiente o devido fundamento legal.

4 – Esclareceu corretamente a questão em relação a dois institutos, fez expressamente a ressalva quanto à necessidade de legislação específica autorizadora nos casos de remissão e isenção e apresentou, de forma suficiente, o devido fundamento legal.

5 – Esclareceu corretamente a questão em relação aos três institutos e mencionou a necessidade de legislação específica autorizadora nos casos de remissão e isenção, mas apresentou de forma insuficiente o devido fundamento legal.

6 – Esclareceu corretamente a questão em relação aos três institutos, fez expressamente a ressalva quanto à necessidade de legislação específica autorizadora nos casos de remissão e isenção, e apresentou, de forma completa, o devido fundamento legal, diferenciando expressamente a situação da anistia das hipóteses de remissão e isenção.



# CONCURSO PÚBLICO

## SECRETARIA DE ESTADO DE ECONOMIA DO DISTRITO FEDERAL (SEEC/DF)

CARGO: AUDITOR-FISCAL DA RECEITA

PROVA DISCURSIVA – QUESTÃO 1

APLICAÇÃO: 4/7/2021

### PADRÃO DE RESPOSTA

Segundo os incisos VII e IX do art. 52 da Constituição Federal de 1988 (CF), compete privativamente ao Senado Federal dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo poder público federal, bem como estabelecer limites globais e condições para o montante da dívida mobiliária dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

Contudo, o art. 60 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar n.º 101/2000) autorizou que lei estadual ou municipal fixe limites inferiores ao estabelecido pelo Senado Federal.

Art. 60. Lei estadual ou municipal poderá fixar limites inferiores àqueles previstos nesta Lei Complementar para as dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias.

Embora a LRF apenas mencione lei estadual e municipal, não há fundamento jurídico para se supor que a norma não seria aplicável à lei distrital, até por uma questão de isonomia de tratamento entre os distintos entes da Federação.

A questão que se coloca é saber se o art. 60 da LRF seria compatível com o texto constitucional, uma vez que a competência privativa é indelegável. Assim, em uma primeira leitura, poder-se-ia alegar que a lei teria usurpado a competência constitucional conferida ao Senado Federal.

A interpretação dada pelo STF, no âmbito do julgamento da ADI 2238-5 MC, Pleno, rel. para acórdão min. Carlos Britto, DJe p. 12/9/2008, foi a seguinte.

CONSTITUCIONAL. MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 04 DE MAIO DE 2000 (LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL). MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.980-22/2000.

[...] XIX - Art. 60: ao Senado Federal incumbe, por força dos incisos VII e IX do art. 52 da Constituição Federal, fixar limites máximos, norma que não é violada enquanto os valores se situarem dentro desse âmbito.

Essa questão foi devidamente explicada no voto do relator original, min. Ilmar Galvão, da seguinte forma.

O dispositivo faculta a fixação, pela lei estadual ou municipal, de limites inferiores aos nela previstos para as dívidas consolidadas e mobiliárias, operações de crédito e concessão de garantias, o que foi visto pela inicial como ofensivo à competência do Senado Federal prevista no art. 52, incisos VII e IX, da CF.

Sem razão, entretanto, tendo em vista que ao Senado não incumbe obviamente fixar limites mínimos, porém máximos, norma que não é violada enquanto os valores se situarem dentro de seu âmbito. (fl. 74 do acórdão da medida cautelar, publicado em 12/9/2008)

O precedente anterior representa a posição da Suprema Corte até o momento atual, não tendo sido superado por precedente plenário superveniente.

Sendo assim, a competência do Senado Federal é apenas para a fixação do limite máximo, aplicável a todos os entes da Federação. Isso não impede que a casa legislativa de cada ente federativo preveja limites mais restritivos, desde que não ultrapassem os limites máximos estabelecidos pelo Senado Federal.

Destaque-se, ainda, que a competência para legislar sobre direito financeiro é concorrente da União, dos estados e do Distrito Federal, na forma do inciso I do art. 24 da CF, sendo certo que, nesse caso, a competência da União se resume à edição de normas gerais, o que não exclui a competência suplementar do estado (art. 24, § 1.º, da CF). Nesse caso, a norma distrital está alinhada à norma geral, uma vez que foi expressamente autorizada pelo art. 60 da LRF.

Em suma: (i) não houve invasão da competência legislativa da União, pois se trata de competência concorrente, havendo compatibilidade da lei distrital com a norma geral aplicável ao caso, como previsto na LRF; (ii) segundo o entendimento majoritário do STF, não há que se falar em usurpação da competência do Senado Federal, uma vez que cabe a este estabelecer, tão somente, o limite máximo aplicável a todos os entes da Federação, não havendo vedação à aplicação local de limites mais restritivos pelo respectivo Poder Legislativo de cada ente; e (iii) a medida em questão possui amparo legal, pois é autorizada expressamente pelo art. 60 da LRF. Ela também possui amparo constitucional, pois, segundo o STF, é compatível com os incisos VII e IX do art. 52 da CF.

## **QUESITOS AVALIADOS**

**Quesito 2.1** (A resposta deve contemplar os três elementos seguintes: indicação de se tratar de competência concorrente; indicação do fundamento no §1.º do art. 24 da Constituição Federal de 1988; e explicação sobre a tese de a norma distrital ser compatível com a LRF, norma geral editada pela União)

0 – Não respondeu ou respondeu incorretamente.

1 – Apenas negou a invasão de competência legislativa da União no caso, sem apresentar justificativa juridicamente válida.

2 – Respondeu corretamente a pergunta, mas abordou apenas um dos elementos supracitados.

3 – Respondeu corretamente a pergunta, mas abordou apenas dois dos elementos supracitados.

4 – Respondeu corretamente a pergunta, abordando todos os elementos supracitados.

### **Quesito 2.2**

0 – Não respondeu ou respondeu incorretamente.

1 – Apenas negou a usurpação de competência do Senado Federal, sem apresentar justificativa juridicamente válida.

2 – Respondeu corretamente, mas apresentou fundamentação insuficiente.

3 – Respondeu corretamente, de forma juridicamente fundamentada, mas não abordou a posição do STF.

4 – Respondeu corretamente, explicando de forma adequada a posição do STF sobre o tema.

**Quesito 2.3** (A resposta deve conter menção ao art. 60 da LRF e explicação acerca da interpretação dos incisos VII e IX do art. 52 da CF)

0 – Não mencionou nenhum dispositivo legal nem constitucional aplicável.

1 – Apenas afirmou que a medida possui amparo legal e constitucional, sem apresentar justificativa juridicamente válida.

2 – Mencionou e comentou apenas um dos dispositivos supracitados.

3 – Mencionou os dispositivos constitucionais e da LRF, mas apresentou uma explicação insuficiente ou inconsistente sobre o caso concreto.

4 – Mencionou os dispositivos constitucionais e da LRF, bem como explicou corretamente a forma de interpretação adequada e sua aplicação ao caso concreto.

CONCURSO PÚBLICO

SECRETARIA DE ESTADO DE ECONOMIA DO DISTRITO  
FEDERAL (SEEC/DF)

CARGO: AUDITOR-FISCAL DA RECEITA

PROVA DISCURSIVA – QUESTÃO 2

Aplicação: 4/7/2021

PADRÃO DE RESPOSTA

**1** Em relação à situação fática exposta no texto, o contribuinte poderá impugnar os atos realizados no âmbito do processo administrativo fiscal por meio da impugnação ao auto de infração ou ao auto de infração e apreensão em primeira instância, dirigindo sua manifestação ao subsecretário da Receita do DF, nos termos do inciso V do art. 25 da Lei distrital n.º 4.567/2011.

Art. 25. O Auto de Infração e o Auto de Infração e Apreensão serão lavrados por servidor competente e conterão, obrigatoriamente:

I – identificação do autuado;

II – local, data e hora de sua lavratura;

III – descrição do fato;

IV – disposição legal infringida e penalidade aplicável;

V – valor do crédito tributário e intimação para recolher ou apresentar impugnação no prazo de até 30 (trinta) dias;

Após o julgamento pela autoridade de primeira instância, também poderá recorrer em segunda instância ao Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais em face de legalidade e de mérito, nos termos do inciso II do art. 43 da Lei distrital n.º 4.567/2011.

Art. 43. O julgamento administrativo do processo sujeito à jurisdição contenciosa compete:

I – em primeira instância, ao Subsecretário da Receita;

II – em segunda instância, ao TARF.

**2** Ademais, é possível incidir ICMS sobre a saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, sendo esse o literal posicionamento da Lei distrital n.º 1.254/1996, em seu art. 5.º, inc. I.

Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I – da saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Isso se justifica pelo fato de que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação das mercadorias, consistindo em um conceito jurídico, e não em um deslocamento meramente físico das mercadorias. Em desacordo com o previsto na lei, há casos na jurisprudência, inclusive sumulada, que dispõem que o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte não constitui fato gerador do ICMS. Trata-se, porém, de um argumento que questiona a constitucionalidade de dispositivo legal, então, no caso, não será possível arguir inconstitucionalidade no âmbito do processo administrativo fiscal, por expressa previsão legal do inciso I do § 3.º do art. 43 da Lei distrital n.º 4.567/2011.

Art. 43. O julgamento administrativo do processo sujeito à jurisdição contenciosa compete:

I – em primeira instância, ao Subsecretário da Receita;

II – em segunda instância, ao TARF.

[...]

§ 3º A competência fixada neste artigo exclui:

I – a apreciação quanto à constitucionalidade;

II – a apreciação de conflito entre lei tributária distrital e lei de outra natureza;

III – a aplicação da equidade.

A autoridade de primeira instância e o TARF, como órgão administrativo, não possuem atribuição constitucional ou legal para realizar tal juízo de constitucionalidade.

**3** O contribuinte também não faz jus ao regime de apuração de ICMS como atacadista, previsto na Lei distrital n.º 5.005/2012, visto que esse regime não é aplicável a operações realizadas com pessoas físicas no âmbito do Distrito Federal, conforme foi mencionado nas operações ocorridas em dezembro de 2019.

#### **LEI N. 5.005, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2012**

*Instituiu as condições e os procedimentos de apuração do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS aos contribuintes industriais, atacadistas ou distribuidores.*

Art. 3º O cálculo do ICMS devido é realizado da seguinte forma:

[...]

§ 4º A sistemática prevista nesta Lei não se aplica a:

I – operações com:

a) petróleo, combustíveis, lubrificantes e energia elétrica;

b) mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária nacional instituída por protocolo ou convênio dos quais o Distrito Federal seja signatário;

c) pessoas físicas;

**4** No tocante à denúncia espontânea, assiste razão ao contribuinte, visto que, nos termos do § 3.º do art. 19 da Lei distrital n.º 4.567/2011, os atos administrativos de monitoramento não excluem a espontaneidade.

Art. 19. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores relacionados com a infração.

§ 1º Para efeitos da espontaneidade, os atos que configurem o início do procedimento fiscal serão válidos pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogáveis por igual período a critério do superior hierárquico.

§ 2º O sujeito passivo deverá ser cientificado da prorrogação do prazo de que trata o § 1º deste artigo.

§ 3º Os atos administrativos de monitoramento não excluem a espontaneidade.

A espontaneidade deve referir-se aos atos especificamente voltados para o contribuinte do tributo, e não a um procedimento genérico de monitoramento, que, por vezes, abrange diversos estabelecimentos e contribuintes passivos indistintamente. Entendimento contrário viria, inclusive, a esvaziar o conteúdo da denúncia espontânea, pois o fisco poderia manter permanentemente aberto o processo de monitoramento genérico.

#### **QUESITOS AVALIADOS**

**(Na avaliação da questão, não se exige a menção expressa ao número dos dispositivos legais ou sua reprodução, mas a demonstração de conhecimento específico sobre o teor dos dispositivos normativos.)**

##### **Quesito 2.1**

0 – Não abordou nenhuma das formas de impugnação.

1 – Abordou corretamente apenas uma forma de impugnação.

2 – Abordou corretamente as duas formas de impugnação: impugnação em primeira instância e o recurso ao TARF em segunda instância.

##### **Quesito 2.2**

0 – Não abordou nem a possibilidade de incidência do ICMS na saída de mercadorias para estabelecimentos do mesmo titular, nem a impossibilidade de arguir inconstitucionalidade em processo administrativo.

1 – Abordou corretamente apenas um dos aspectos supracitados, mas não apresentou fundamentação válida.

2 – Abordou corretamente apenas um dos aspectos supracitados, com fundamentação válida.

3 – Abordou corretamente os dois aspectos supracitados, mas não apresentou fundamentação válida.

4 – Abordou corretamente os dois aspectos supracitados, mas apresentou fundamentação insuficiente.

5 – Abordou corretamente os dois aspectos supracitados, com fundamentação válida e suficiente.

**Quesito 2.3**

0 – Não abordou o assunto previsto no quesito.

1 – Abordou corretamente o assunto, mas com fundamentação insuficiente.

2 – Abordou o assunto de forma completa, esclarecendo corretamente a impossibilidade de aplicação do regime de apuração do ICMS previsto na Lei Distrital n. 5.005/2012 para contribuintes atacadistas nas operações com pessoas físicas.

**Quesito 2.4**

0 – Não abordou o assunto previsto no quesito.

1 – Abordou o assunto de forma correta, porém superficial e sem tratar especificamente da previsão legal de que os atos administrativos de monitoramento não excluem a espontaneidade.

2 – Abordou o assunto de forma correta, tratando da previsão legal de que os atos administrativos de monitoramento não excluem a espontaneidade.