

Universidade de São Paulo

Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto

ASPECTOS CONCEITUAIS DOS TRIBUTOS

Prof. Amaury José Rezende

Sistema Tributário Brasileiro



Sistema Tributário Nacional

- Organização Política e Administrativa
- Conceito de Tributo
- Espécies de Tributo
- Tributos Diretos e Indiretos
- Competência Tributária

Organização Política e Administrativa do Brasil

- FEDERAÇÃO

- UNIÃO
- ESTADOS
- MUNICÍPIOS
- DISTRITO FEDERAL

Administração
Descentralizada

- REPÚBLICA

- Executivo
- Legislativo
- Judiciário

Tripartição dos
Poderes

Organização Política e Administrativa do Brasil

Poder / UF	UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS
Executivo	Presidente da República e Ministérios	Governador e Secretarias	Prefeito e Secretarias
Legislativo	Senado e Câmara dos Deputados	Assembléia Legislativa	Câmara de Vereadores
Judiciário	STF, STJ, Justiça do Trabalho, Justiças Eleitoral e Militar	Tribunal de Justiça Juizes (comarcas/varas)	Utilizam a estrutura do Judiciário dos Estados

Conceito de Tributo

- “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 e plenamente vinculada”
(CTN – art. 3º)



Analizando o Conceito de Tributo

- prestação pecuniária
 - Os tributos em geral, pagos na forma e prazo normais da extinção da obrigação tributária, somente podem ser quitados em moeda corrente nacional.
- compulsória
 - Seu pagamento é obrigatório, pelo poder coercitivo do Estado, e independente da vontade do contribuinte.



Analizando o Conceito de Tributo

- que não constitua sanção por ato ilícito
 - A obrigatoriedade do pagamento do tributo nasce de ato lícito.
 - A “multa” por infração fiscal é considerada sanção pela prática de ato ilícito e, portanto, não é tributo.
- instituída em lei
 - Os tributos somente podem ser instituídos ou alterados por meio de lei válida e eficaz.

Analizando o Conceito de Tributo

- cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada
- Para efetuar a cobrança de tributos a administração pública deverá agir na forma e nos limites fixados em lei.

Espécies de Tributos

**TRIBUTOS NÃO
VINCULADOS**

- Impostos

**TRIBUTOS
VINCULADOS**

- Taxas
- Contribuições de Melhoria

**TRIBUTOS
MISTOS**

- Contribuições Especiais

**TRIBUTOS
ESPECIAIS**

- Empréstimos Compulsórios

Imposto

- Tributos não vinculados à atividade estatal, ou seja, são devidos independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte.
 - “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (CTN – Art. 16).
- É de competência privativa, distribuída pela CF, isto é, exclusivamente da União ou dos Estados ou dos Municípios ou do Distrito Federal.
- Destina-se ao custeio de despesas gerais (correntes e de capital)
 - Ex.: IPI, ICMS, IR etc.

Taxas

- Tributos vinculados à atividade estatal, devidos pelo exercício regular do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviço público, específico e divisível, prestado ou colocado à disposição do contribuinte (CTN – arts. 77 e 78).
 - Poder de polícia = atividade pública que limita e disciplina direito, interesse ou liberdade a favor do interesse público, no que se refere a segurança, higiene, ordem, costumes etc.
- Não pode ter o mesmo fato gerador e nem a mesma base de cálculo do imposto.
 - Ex.: TLIF – Taxa de Licença de Instalação e Funcionamento (PMSP)

Contribuições de Melhorias

- Tributos vinculados à atividade estatal, devidos pela realização de obra pública da qual decorra valorização imobiliária, normalmente com base no rateio do custo total da obra entre os contribuintes beneficiados (CTN – arts. 81 e 82).
 - Na prática, raramente é cobrada ou o é de forma ilegal, devido às exigências do art. 82 do CTN (publicação prévia de memorial descritivo, orçamento da obra, delimitação da área etc.)
- Exemplo: pavimentação de ruas.
 - Custo total = \$ 300.000
 - Área pavimentada = 10.000 m²
 - Rateio = \$ 300.000 / 10.000 m² = \$ 30/m²
 - Área de 100 m² = \$ 30/m² x 100 m² = \$ 3.000

Contribuições Especiais

- As contribuições especiais têm sido caracterizadas como uma nova espécie de tributos que engloba:
 - Contribuições Sociais
 - INSS, COFINS e CLS (CF-art. 195)
 - CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CF – art. 149)
 - Criada para ajustar a economia aos objetivos da política econômica. Ex. CIDE sobre combustíveis e derivados de petróleo (Lei 10.336/01)
 - Contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas
 - CRC, OAB, Crea etc.
 - CPMF (EC nº 37 de 12.06.02 e Leis 10.892/04) Antiga!!!!
 - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – poderá ser cobrada com alíquota de até 0,38%



Empréstimos Compulsórios

- Tributos que podem ser instituídos pela União (CF – art. 148) exclusivamente para atender despesas extraordinárias (não previstas no orçamento) decorrentes de calamidade pública, guerra ou sua iminência e para investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.
- Sua receita é vinculada à causa que fundamentou a sua instituição.
- Devem ser restituídos ao contribuinte, conforme as condições estipuladas na lei complementar que os instituíram.

Tributos Diretos e Indiretos

Diretos

- Recaem sobre a pessoa (física e jurídica)
- Incidem sobre o patrimônio e a renda
- São de responsabilidade pessoal
- Ex.: IRPJ, IRPF, IPTU, ITR, IPVA etc.

Indiretos

- Recaem sobre a produção e circulação de bens e serviços
- São repassados para os preços dos produtos e serviços
- O consumidor é o contribuinte de fato
- O produto, vendedor ou prestador do serviço é o contribuinte de direito responsável pelo recolhimento do tributo
- Ex.: IPI, ICMS, ISS, COFINS etc.

Competência Tributária

- UNIÃO (arts. 153 e 154 – CF)
 - **Impostos**
 - Imposto de produtos estrangeiros
 - Exportação
 - Renda e proventos de qualquer natureza
 - Produtos industrializados
 - Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários
 - Propriedade territorial rural
 - Grandes fortunas
 - Outros impostos não previstos na CF →
COMPETÊNCIA
 - **Contribuições Sociais**
 - Folha de salários e demais rendimentos do trabalho
 - Receita e faturamento
 - Lucro
 - **Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE**
 - **CPMF (Antiga!!!)**
 - **Empréstimos compulsórios**

Competência Tributária

- **ESTADOS E DISTRITO FEDERAL (art. 155 – CF)**
 - Impostos
 - Transmissão causa mortis e doações
 - Operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação
 - Propriedade de veículos automotores
 - Taxas e Contribuições de Melhoria
- **MUNICÍPIOS (art. 156 – CF)**
 - Impostos
 - Propriedade territorial urbana
 - Transmissão inter vivos
 - Serviços de qualquer natureza, exceto os previstos no art. 155 – CF
 - Taxas e Contribuições de Melhoria

Princípios

- Limites ao poder de tributar
- Os princípios constitucionais tributários

Limites ao poder de tributar

- O art. 150 da CF impõe limites ao poder do Estado em matéria tributária por meio do estabelecimento de princípios.
 - Os princípios são os fundamentos do ordenamento jurídico e prevalecem sobre todas as demais normas.

Princípios Tributários

- Legalidade
- Isonomia
- Irretroatividade
- Anterioridade
- Reserva de lei complementar
- Reserva de lei para renúncia fiscal
- Imunidade tributária

Legalidade

- É vedado exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.
- Lei = fonte primária (e não decreto, portaria, instrução normativa etc.)
- O aumento de tributo pode se dar não apenas pelo aumento da alíquota, mas também pela ampliação da sua base de cálculo.

Isonomia (igualdade)

- Obrigatoriedade do agente arrecadador de tratar igualmente os contribuintes que se encontrem em situação econômica (capacidade contributiva) equivalente.
 - **Tributos diretos** = incidem sobre a propriedade (conforme o valor da propriedade) e a renda (conforme a faixa de renda).
 - Ex.: IPTU, IPVA, IRPF, IRPJ etc.
 - **Tributos indiretos** = incidem sobre a produção e a venda de bens ou serviços, compondo o seu preço de venda, conforme o princípio da essencialidade (obrigatório no IPI e facultativo no ICMS).
 - Ex: alimentos sofrem pouca tributação; enquanto cigarros, perfumes e cosméticos são tributados com alíquotas mais altas.

Irretroatividade

- É vedado cobrar tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.
 - **Objetiva preservar:**
 - o direito adquirido
 - o ato jurídico perfeito
 - a coisa julgada
- Exceção feita à lei penal, que retroage para beneficiar o réu (quando a lei anterior era mais severa).

Anterioridade

- É vedado cobrar tributo no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.
- Para ser cobrado num determinado exercício financeiro, a lei deverá ser promulgada até o final do exercício anterior.
 - Exceções:
 - Imposto de Importação, exportação, produtos industrializados e sobre operações financeiras.
 - Contribuições sociais (90 dias)

Reserva de Lei complementar

- A CF reservou para a lei complementar o poder de dispor sobre normas gerais em matéria de legislação tributária, dentre as quais:
 - Definição de tributos e suas espécies
 - Fato gerador, base de cálculo e contribuinte
 - Obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias
 - Regular as limitações constitucionais ao poder de tributar
- A lei complementar em matéria de legislação tributária é o CTN - Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) – com as alterações da LC 104/2001.

Reserva de lei para renúncia fiscal

- Renúncia fiscal = isenção, subsídio, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão.
- A renúncia fiscal somente pode ocorrer por lei dentro das competências do ente federativo (federal, estadual ou municipal).
- A LRF determina que, para cada renúncia de receita, deve haver outra fonte ou recurso que compense a perda de arrecadação.

Imunidade Tributária

- É vedada a instituição de imposto:
 - entre os entes federativos (reciprocidade)
 - templos de qualquer culto
 - patrimônio, renda ou serviços de partidos políticos, sindicatos, instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos
 - livros, jornais, periódicos e papel destinados à sua impressão
- Refere-se somente à espécie de tributo denominada “imposto”.

Elementos do Tributo

- Obrigação Tributária
- Hipótese de Incidência
- Fato Gerador
- Base de Cálculo
- Alíquota
- Montante

Obrigaçã Tributária

É o vínculo jurídico que une duas pessoas, uma chamada sujeito ativo (Fisco) e outra sujeito passivo (contribuinte), o qual, em vista de ter praticado um fato gerador tributário, deve pagar ao primeiro certa quantia em dinheiro (tributo)

(CASSONE,
2001, p. 136)

Hipótese de Incidência

- É a descrição que a lei faz de um fato tributário que, quando ocorrer, fará nascer a obrigação tributária (do sujeito passivo em relação ao sujeito ativo).
- A lei descreve um fato “hipotético”, mas a obrigação tributária nasce somente com a sua ocorrência.

ASPECTOS DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA	CARACTERIZAÇÃO
Pessoal	Definição do Sujeito Ativo (credor) e do Sujeito passivo (devedor) da obrigação tributária.
Temporal	Definição do momento exato do fato gerador da obrigação tributária.
Espacial	Definição do lugar em que terá que ocorrer o fato gerador, que deverá situar-se dentro dos limites territoriais em que o ente federativo têm a competência tributária
Material	Definição do fato que será objeto de tributação. Normalmente é expresso por uma ação: importar, exportar, industrializar, prestar serviços.
Quantificativo	Definição da base de cálculo (expressão da grandeza do aspecto material) e da alíquota (percentual a ser aplicado sobre a base de cálculo) para determinação do montante do tributo.

Aspectos da hipótese de incidência

Fato Gerador

- É o fato que gera a obrigação tributária.
- Refere-se à concretização da hipótese de incidência, conforme prevista na lei (subsunção).
- Deve ser definido em lei complementar.
 - Exemplos:
 - Prestar serviços (ISS)
 - Fazer circular mercadorias (ICMS)
 - Receber renda (IR)

Fato Gerador

- **Instantâneo** – concretiza-se num único ato.
 - Ex.: ITBI.
- **Periódico** – concretiza-se em vários atos, mas são apurados num determinado período.
 - Ex.: IPI, ICMS, PIS/COFINS.
- **Complexivo** – quando resulta de uma série de operações para apuração da base de cálculo e do montante devido.
 - Ex.: IRPF, IRPJ.
- **Persistente** – é constante, permanente, sem prazo para conclusão.
 - Ex.: IPTU, ITR, IPVA.

Base de Cálculo

- É o valor sobre o qual é aplicada a alíquota para apuração do montante de tributo a pagar.
- Deve ser definida em lei complementar.
- Sua alteração está sujeita aos princípios da legalidade, anterioridade e irretroatividade.
 - Ex.: faturamento mensal (COFINS), lucro real ou presumido (IRPJ).

Alíquota

- É o valor ou percentual definido em lei que, aplicado à base de cálculo, determina o montante do tributo a pagar.
- A alíquota pode ser:
 - específica – expressa em valor monetário
 - ad valorem – expressa em percentual
 - progressiva – expressa em valores monetários ou percentuais crescentes por faixa
- Exemplo: IRPF

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IR (em R\$)
Até 1.903,98	-	-
De 1.903,99 até 2.826,65	7,5	142,80
De 2.826,66 até 3.751,05	15	354,80
De 3.751,06 até 4.664,68	22,5	636,13
Acima de 4.664,68	27,5	869,36

Salário = R\$ 2.300,00 => BC = R\$ 2.300,00

IRPF = R\$ 2.300,00 x 7,5% - 142,808 = 29,69

Alíquota

- **Alíquota Normal**
 - A lei determina a aplicação de uma alíquota considerada normal para a cobrança do imposto.
- **Alíquota Adicional**
 - Além da alíquota normal, a lei pode determinar o pagamento de um imposto adicional sobre determinado valor que ela fixar.
 - Exemplo: IRPJ
 - **Lucro Real = R\$ 80.000,00**
 - IRPJ = $\frac{\text{R\$ 80.000,00} \times 15\%}{\text{R\$ 60.000,00} \times 10\%}$
 - IRPJ = **R\$ 18.000,00**

Montante

- É o valor do tributo a ser pago, resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo.

$$\text{MONTANTE} = \text{ALÍQUOTA} \times \text{BASE DE CÁLCULO}$$

$$\text{Imposto} = \% \text{ ICMS} \times \text{Valor da Venda}$$

Conceito e Elementos da Obrigação Tributária

- Obrigação Tributária
- Obrigação Principal e Acessória
- Sujeitos Ativo e Passivo
- Responsabilidade por Infrações Fiscais
- Crimes Fiscais



Obrigação tributária

- **Obrigação** = relação jurídica que se estabelece entre um sujeito passivo (devedor) e sujeito ativo (**credor**), que passa a exigir uma prestação de caráter patrimonial (**objeto**), em virtude de uma causa que pode ser:
 - a vontade das partes (ex voluntate) → direito privado; ou
 - a vontade da lei (ex lege) → direito público.
- A **obrigação tributária** tem como causa a lei (ex lege), mas pode derivar de obrigações de direito privado (ex voluntate).

Obrigações de direito privado e direito público

- Uma simples obrigação de direito privado pode gerar diferentes obrigações de direito público, como, por exemplo, numa venda de mercadoria a prazo:
 - **obrigação de direito privado** → sujeito ativo (vendedor/credor), sujeito passivo (comprador/devedor), pagamento do preço (objeto) e causa (vontade das partes)
 - **obrigações de direito público** → fato gerador do IPI (pela saída da mercadoria), do ICMS (pela circulação da mercadoria), do COFINS e do PIS (pelo faturamento).

Obrigações principal e acessória

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

- Tem como objeto o pagamento do tributo ou sanção (multa/juros).

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

- Tem como objeto os deveres administrativos.
- Não importa em pagamento de tributo, mas o seu descumprimento pode gerar multas, que não são tributos, mas sim sanção pela prática de atos ilícito.
- Exemplos: inscrever-se no CNPJ, emitir notas fiscais, escriturar os livros fiscais e contábeis, preencher guias de recolhimento etc.

Sujeito Ativo

- É o credor da obrigação tributária.
- É sempre uma pessoa jurídica de direito público.
- Deve ter competência constitucional para instituir e cobrar o tributo objeto da obrigação tributária.
- Podem ser sujeitos ativos os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) e as suas autarquias (exemplo: INSS).

Sujeito Passivo

- É o devedor da obrigação tributária.
- É sempre um particular.
- Caracteriza-se como:
 - **Contribuinte**
 - **Responsável**
 - **Substituto Tributário**

Sujeito Passivo

- **Contribuinte** → é o contribuinte “de fato”, isto é, que tem relação pessoal e direta com o fato gerador, independentemente de contratos particulares que repassam a obrigação para outros particulares.
 - Ex.: repasse do IPTU para o locatário de imóveis.
- **Responsável** → é o contribuinte “de direito”, isto é, eleito pela lei para responder pela obrigação tributária, em substituição ao contribuinte “de fato”, dada a maior complexidade para alcançá-lo.
 - Ex.: IRRF, IPI, ICMS, INSS etc.
- **Substituto Tributário** → é o contribuinte “de direito” responsável pelo pagamento do tributo cujo fato gerador deverá ocorrer posteriormente, porque é futuro e presumido num elo posterior da cadeia produtiva. Tem como objetivos: simplificar a fiscalização, antecipar receitas, evitar a sonegação fiscal.
 - Ex.: tributos incidentes sobre o preço de automóveis, tintas e vernizes, produtos farmacêuticos, gasolina etc.



Sujeição Passiva Indireta

- **Solidariedade** – são solidários em relação à obrigação tributária os sócios e as sociedades resultantes de fusões, cisões, incorporações, transformações etc.
- **Responsabilidade Tributária**
 - **dos sucessores** – adquirentes (inter vivos), herdeiros (causa mortis), fusão/cisão/incorporação/transformação de sociedades etc.
 - **de terceiros** – incapazes (tutor, curador, pais e responsáveis), administradores de bens de terceiros, inventariantes, síndicos (falência), diretores, gerentes e representantes legais de pessoas jurídicas de direito privado.
 - **por infrações fiscais** – criminais ou não criminais.

Vigência, Aplicação, Interpretação e Integração da Legislação Tributária

Vigência

Aplicação

Interpretação
e Integração

Vigência

- Refere-se ao período em que as leis vigoram no tempo.
- Normalmente é fixada pela lei que instituiu ou modificou o tributo.
- O período compreendido entre a data da publicação da lei e a sua vigência denomina-se “vacatio legis” e não se confunde com os princípios da anterioridade ou da irretroatividade.

Aplicação

- A aplicação significa que a lei tributária estará regulando situações concretas, ou seja, que ela se aplica ou não a determinada situação.
- A lei poderá estar em vigor, mas não será aplicável se não ocorrerem os fatos previstos como causadores da obrigação tributária.

Interpretação e Integração

- Interpretar significa determinar o conteúdo, o sentido e o alcance da lei.
- A interpretação é realizada pela autoridade que tem competência para aplicar (executivo) ou julgar (judiciário) a aplicação da lei, mas nunca para legislar (legislativo).
- O Direito Tributário não é autônomo, mas insere-se no contexto do Direito Administrativo, que por sua vez insere-se no Direito Constitucional.
- O CTN (art. 109 e 110) não permite a integração da legislação tributária com os institutos de direito privado.

Interpretação e Integração

- Técnicas de interpretação (na ausência de normas expressas):
 - Analogia
 - Princípios gerais de direito tributário
 - Princípios gerais de direito público
 - Equidade
- Interpretação Literal ou Gramatical para:
 - Suspensão ou exclusão do crédito tributário
 - Outorga de isenção
 - Dispensa do cumprimento de obrigações acessórias

Crédito Tributário

- Conceito
- Lançamento
- Modalidades de Lançamento

Conceito de Crédito Tributário

- O Estado possui o direito de exigir o objeto da obrigação tributária.
- Ocorre pela concretização do fato gerador da obrigação tributária.
- Corresponde à contrapartida da obrigação tributária.

Lançamento

- É um ato administrativo que documenta a existência do crédito tributário.
- Se os agentes fiscais não efetuarem o lançamento, estarão cometendo crime de responsabilidade funcional, uma vez que o direito do Estado de arrecadar recursos não estará sendo reconhecido.
- Pelo novo código civil, o contador é responsável solidariamente ao contribuinte pelas informações prestadas aos órgãos públicos.

Modalidades de Lançamento

- **LANÇAMENTO DIRETO OU DE OFÍCIO**
 - É totalmente realizado pela administração pública, que apura a ocorrência do fato gerador, calcula o montante do tributo e notifica o sujeito passivo. Ex.: IPTU, taxas de água, luz etc.
- **LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO**
 - O contribuinte presta informações à administração pública, que calcula o montante do tributo e notifica o contribuinte. Ex.: ISSQN.
- **LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OU AUTOLANÇAMENTO**
 - O contribuinte ou responsável calcula o montante do tributo, efetua o seu pagamento, antes mesmo de qualquer procedimento do Fisco, e aguarda a confirmação dos seus atos. Ex.: IRPF, IRPJ
- **POR ARBITRAMENTO**
 - Em virtude de alguma irregularidade (sonegação, fraude, simulação etc.) do sujeito passivo, o poder público arbitra o montante do tributo a ser pago.

Suspensão, Extinção e Exclusão do Crédito Tributário

- Suspensão
- Extinção
- Exclusão

Suspensão do Crédito Tributário

- Corresponde ao impedimento temporário de exigir o crédito tributário, porque:
 - o poder público assim o estabelece (moratória); ou
 - o sujeito passivo discute a validade (no todo ou em parte) da cobrança do crédito tributário (depósito judicial, recurso administrativo ou processo judicial).
- Mesmo suspensa a obrigação principal, não há dispensa das obrigações acessórias.
- A suspensão é sempre temporária, durante o prazo da moratória ou do julgamento do recurso administrativo ou processo judicial.
- As modalidades de suspensão são previstas no art. 151 do CTN.

Suspensão do Crédito Tributário

- **MORATÓRIA**
 - Concessão pelo sujeito ativo de um prazo maior para pagamento integral do crédito tributário, sem cobrança de multa, juros de mora e correção monetária, podendo ser condicional e exigir garantias.
 - Não se confunde com o parcelamento de débitos fiscais, que se refere à cobrança de tributos já vencidos sem dispensa dos encargos.
- **DEPÓSITO JUDICIAL**
 - Efetuado pelo contribuinte que pretende discutir judicialmente a cobrança (total ou parcial) do crédito tributário.
- **RECLAMAÇÕES E RECURSOS ADMINISTRATIVOS**
 - Ocorrem por meio de consulta (quando ainda não houve notificação) ou de recurso (quando já houve notificação).
- **CONCESSÃO DE LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA**
 - Ação judicial que cabível na hipótese da autoridade pública agir com ilegalidade ou abuso de direito, desrespeitando direito líquido e certo.

Extinção do Crédito Tributário

- Corresponde ao término do direito do sujeito ativo de cobrar a obrigação tributária.
- Após extinto o crédito tributário, a obrigação tributária também deixa de existir.
- As modalidades de extinção do crédito tributário são previstas nos arts. 156 a 164 e 170 a 174 do CTN.

Extinção do Crédito Tributário

PAGAMENTO - local, tempo e forma

COMPENSAÇÃO – tributos de mesma natureza, líquidos e certos, vencidos ou vincendos, mediante lei

TRANSAÇÃO – parcelamento mediante lei

REMISSÃO – perdão total ou parcial do crédito principal vencido, que somente pode ser concedido por lei

PRESCRIÇÃO – perda do direito de ação de cobrar o crédito tributário já constituído (houve lançamento)

DECADÊNCIA – perda do direito de constituir o crédito tributário (não houve lançamento)

CONVERSÃO DE DEPÓSITO EM RENDA – retirada do depósito

PAGAMENTO ANTECIPADO E HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO – caso do Imposto de Renda

CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO – depósito judicial diante recusa de recebimento

DECISÃO ADMINISTRATIVA IRREFORMÁVEL – término de processo no âmbito interno da administração pública

DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO – término de processo no âmbito do poder judiciário

PAGAMENTO INDEVIDO E RESTITUIÇÃO – não é exatamente uma forma de extinção do crédito tributário, porque neste caso o sujeito ativo é o devedor.

Exclusão do Crédito Tributário

- Corresponde à renúncia do direito do sujeito ativo de exigir o crédito tributário, configurando-se como uma concessão de benefício em favor do sujeito passivo.
- Ocorre por isenção ou anistia, que não se confundem com imunidade.
- Refere-se somente à renúncia em relação à obrigação principal, mantendo-se a obrigações acessórias, exceto se expressa na lei.
- As hipóteses de exclusão do crédito tributário estão previstas nos arts. 175 a 182 do CTN.

Exclusão do Crédito Tributário

- ISENÇÃO
 - Condicional
 - Incondicional
 - Por prazo determinado
 - Por prazo indeterminado
- ANISTIA
 - Refere-se somente à dispensa das penalidades pecuniárias pelo não recolhimento do tributo, que continua sendo devido.
 - Pode ser de caráter geral ou específico.



Planejamento Tributário

Conceito

Elisão Fiscal X Evasão Fiscal

Sigilo Bancário

Planejamento Tributário

CONCEITO

- Escolha das melhores alternativas legais visando a diminuição do ônus tributário.
- Atividade preventiva, realizada antes da ocorrência do fato gerador.
- Objetiva a otimização de resultados, mediante a redução de custos tributários (carga tributária).

Elisão Fiscal

- É uma atividade legítima e lícita.
- Consiste em prever a situação de fato (fato gerador) e suas conseqüências tributárias.
- Objetiva a escolha da melhor opção legal disponível para redução da carga tributária.
- Requer considerar os tributos federais, estaduais e municipais que incidirão sobre atos e fatos jurídicos futuros.
- Porque implica na diminuição da carga tributária, reduzindo a arrecadação, é preocupação constante da administração pública.

Norma Antielisão (LC nº 104/01)

- Procura alcançar, de forma mais eficaz, as operações nacionais e internacionais realizadas pelos contribuintes.
- Introduziu o art. 116 no CTN:
“Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos e negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.”
- Dissimulação = ocultação de rendimentos pelo contribuinte (sonegação).

Evasão Fiscal

- É crime contra a Ordem Tributária (Lei 8.137/90).
- Consiste na prática de ato que vise:
 - omitir informação ou prestar informações falsas às autoridades fazendárias;
 - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
 - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
 - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
 - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil financeira diversa daquela que é por lei fornecida à Fazenda Pública;
 - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento do tributo.

Sigilo Bancário

LC nº 105/01 – prevê a quebra de sigilo bancário, sem autorização judicial, nos casos de processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso.

Análise pela CPMF cruzava os dados da movimentação financeira de pessoas físicas (CPF) e jurídicas (CNPJ) com os informados nas declarações de IR.

Responsabilidade por Infrações fiscais

De natureza não criminal

A responsabilidade por débitos fiscais legais, oriundos de atrasos de pagamento de tributos declarados ou erros não intencionais, é transferível nos casos previstos em lei (arts. 128 a 135 do CTN).

De natureza criminal

Por outro lado, a responsabilidade tributária torna-se pessoal e intransferível quando provada a intenção do contribuinte em omitir ou diminuir pagamentos de tributos, valendo-se de subterfúgios que modifiquem a veracidade dos fatos.

Créditos Tributários

TIPO	CARACTERIZAÇÃO	EXEMPLOS
SONEGAÇÃO	Diminuição ou omissão de receita que acarreta não pagamento total ou parcial de tributos.	Venda de mercadoria sem emissão de nota fiscal.
FRAUDE	Alteração de documentação para diminuir ou omitir pagamentos.	Alteração de dados contábeis, balanços, notas fiscais etc.
SIMULAÇÃO	Participação de dois ou mais agentes que simulam atos irreais.	Venda de imóvel de uma empresa a sócios, por preço menor do que o de mercado (distribuição disfarçada de lucros).
CONTRABANDO	Importação de mercadoria ilícita sem autorização legal	Cocaína, éter, acetona, armas etc.
DESCAMINHO	Importação de mercadoria lícita sem o recolhimento dos tributos incidentes.	Entrada de mercadorias não declaradas superior ao limite permitido em lei.
DEPOSITÁRIO INFIEL E APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA	Omissão do repasse ao agente arrecadador de tributos já descontados de terceiros.	IRRF, INSS descontados dos salários, IPI, ICMS etc.
DOLO EM GERAL	Má-fé, ou seja, intenção do agente de causar lesão ao fisco.	Erros propositais na declaração de rendimentos.

Denúncia Espontânea

- A responsabilidade é excluída no caso de denúncia espontânea acompanhada de prova de pagamento do tributo devido e dos juros de mora.
- No caso de denúncia espontânea, não é devida a multa (art. 138 do CTN).
- A simples confissão de dívida, acompanhada de pedido de parcelamento, não se configura como denúncia espontânea.
- Deve ser apresentada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionadas com a infração.