

**Universidade de São Paulo**

Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto

# ASPECTOS CONCEITUAIS DOS TRIBUTOS

Prof. Amaury José Rezende



# República Federativa do Brasil

- **Art. 3º** Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:
    - I - construir** uma sociedade livre, justa e solidária;
    - II - garantir** o desenvolvimento nacional;
    - III - erradicar** a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
    - IV - promover** o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação
-

# Fontes e Administração dos Recursos Financeiros do Estado

- Receitas => Tributos
- Despesas
- Crédito Público
- Orçamento



# Bens de Domínio da União e dos Estados

## Da União

Art. 20. São bens da União:

- I - os que atualmente lhe pertencem e os que lhe vierem a ser atribuídos;
- II - as terras devolutas indispensáveis à defesa das fronteiras, das fortificações e construções militares, das vias federais de comunicação e à preservação ambiental, definidas em lei;
- III - os lagos, rios e quaisquer correntes de água em terrenos de seu domínio, ou que banhem mais de um Estado, sirvam de limites com outros países, ou se estendam a território estrangeiro ou dele provenham, bem como os terrenos marginais e as praias fluviais;
- IV - as ilhas fluviais e lacustres nas zonas limítrofes com outros países; as praias marítimas; as ilhas oceânicas e as costeiras, excluídas, destas, as que contenham a sede de Municípios, exceto aquelas áreas afetadas ao serviço público e a unidade ambiental federal, e as referidas no art. 26, II;
- V - os recursos naturais da plataforma continental e da zona econômica exclusiva;
- VI - o mar territorial;
- VII - os terrenos de marinha e seus acrescidos;
- VIII - os potenciais de energia hidráulica;
- IX - os recursos minerais, inclusive os do subsolo;
- X - as cavidades naturais subterrâneas e os sítios arqueológicos e pré-históricos;
- XI - as terras tradicionalmente ocupadas pelos índios.

## Dos Estados Federados

Art. 26. Incluem-se entre os bens dos Estados:

- I - as águas superficiais ou subterrâneas, fluentes, emergentes e em depósito, ressalvadas, neste caso, na forma da lei, as decorrentes de obras da União;
- II - as áreas, nas ilhas oceânicas e costeiras, que estiverem no seu domínio, excluídas aquelas sob domínio da União, Municípios ou terceiros;
- III - as ilhas fluviais e lacustres não pertencentes à União;
- IV - as terras devolutas não compreendidas entre as da União

# Outros Bens Públicos

Art. 99. São bens públicos:

- I - os de **uso comum do povo**, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;
- II - os de **uso especial**, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias;
- III - os **dominicais**, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades.

Parágrafo único. Não dispendo a lei em contrário, consideram-se dominicais os bens pertencentes às pessoas jurídicas de direito público a que se tenha dado estrutura de direito privado.

# Bens públicos

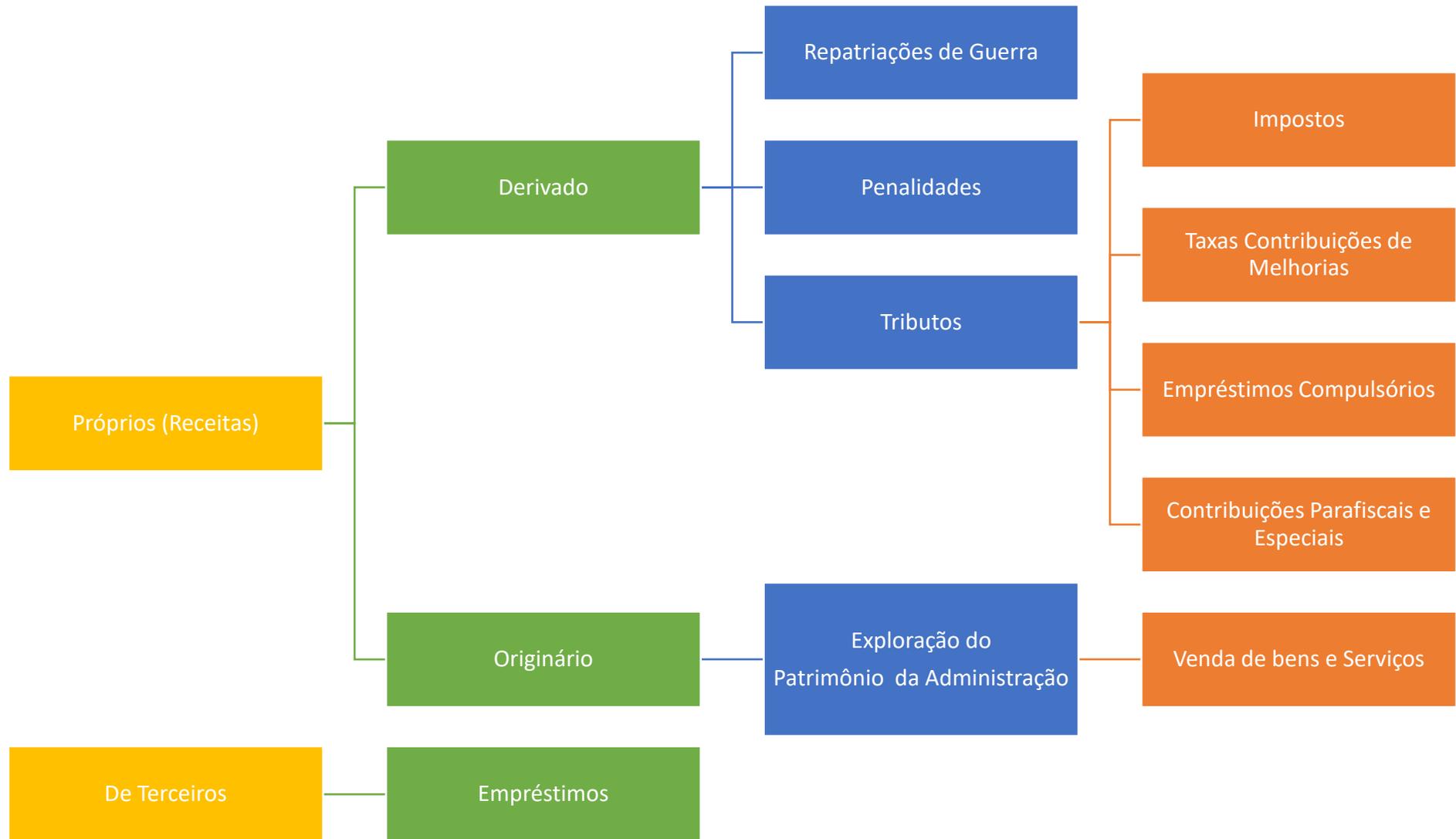
- Todos aqueles que pertencem às pessoas jurídicas de Direito Público, ou seja, União, Distrito Federal, Municípios, Autarquias e Fundações Públicas.
- Classificam-se em federais, estaduais ou municipais, conforme a entidade política a que pertençam ou de acordo com a órbita do interesse do bem.
  - São **bens públicos federais** os que atualmente lhe pertencem e os que vierem a ser atribuídos; as terras devolutas; os lagos, rios e correntes de água em terrenos de seu domínio, ou que banhem mais de um Estado ou sirvam de limites com outros países, bem como os terrenos marginais e as praias fluviais; as ilhas fluviais; as praias marítimas ; as ilhas oceânicas e costeiras; os recursos naturais da plataforma continental; o mar territorial e os terrenos de marinha e seus acrescidos; os potenciais de energia hidráulica e os recursos minerais, inclusive os do subsolo; as cavernas e sítios arqueológicos.
  - São **bens públicos estaduais** as águas superficiais ou subterrâneas, fluentes, emergentes e em depósito, ressalvadas as decorrentes de obras da União; as áreas, nas ilhas oceânicas e costeiras, que estiverem em seu domínio; as ilhas fluviais e lacustres não pertencentes à União; as terras devolutas não compreendidas entre as da União.
  - São **bens municipais** os que atualmente lhe pertencem e os que vierem a ser atribuídos; ruas praças e áreas dominiais.

# Bens

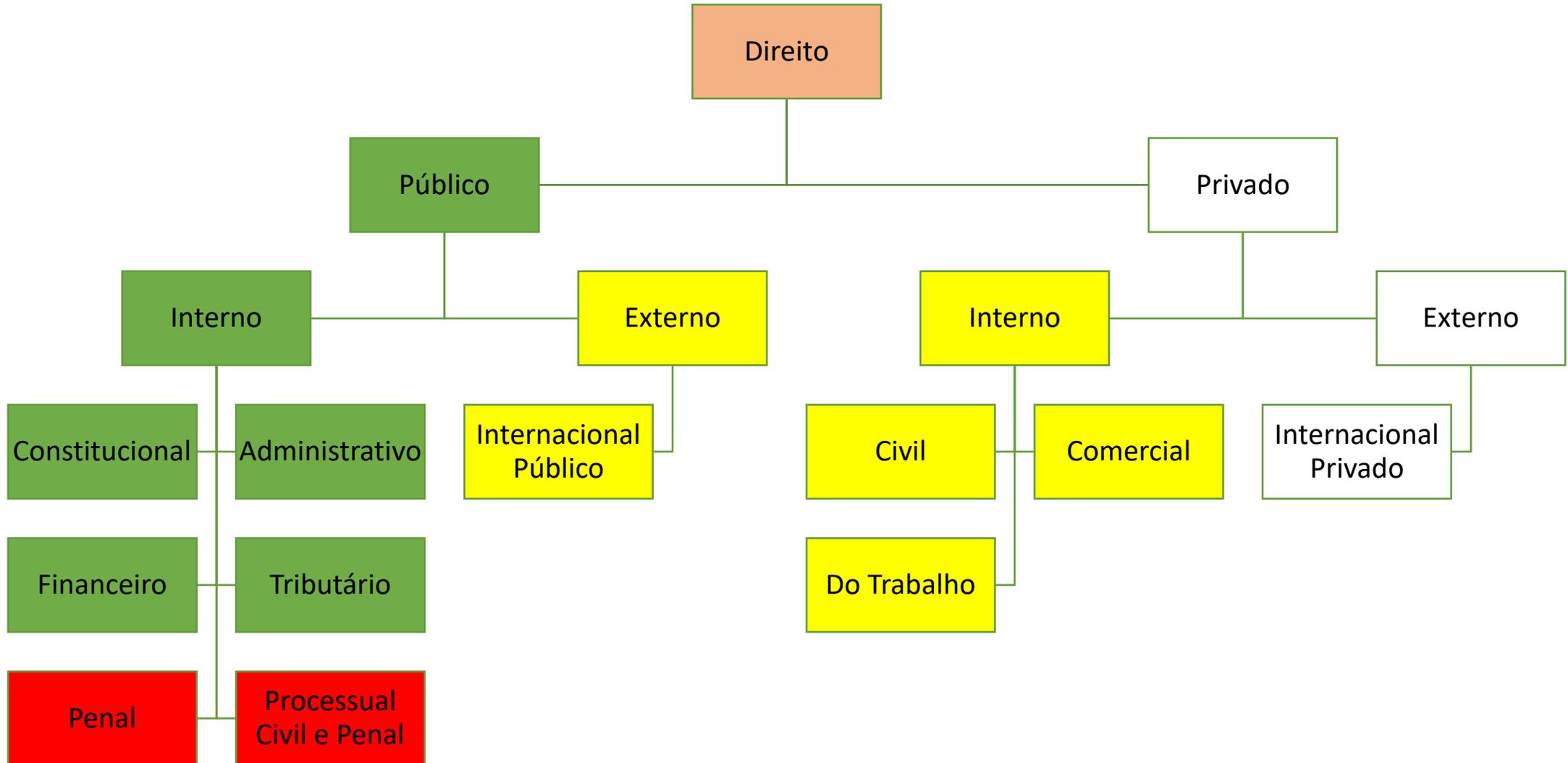
O Código Civil de 2002 divide os bens públicos, segundo à sua destinação, em três categorias:

- Os **bens de uso comum do povo ou de Domínio Público** são os bens que se destinam à utilização geral pela coletividade (como por exemplo, ruas e estradas).
- Os **bens de uso especial ou do Patrimônio Administrativo Indisponível** são aqueles bens que destinam-se à execução dos serviços administrativos e serviços públicos em geral (como por exemplo, um prédio onde esteja instalado um hospital público ou uma escola pública).
- Os **bens dominicais ou do Patrimônio Disponível** são aqueles que, apesar de constituírem o patrimônio público, não possuem uma destinação pública determinada ou um fim administrativo específico (por exemplo, prédios públicos desativados).

# Ingressos Público de Recursos



# Base Jurídica



# 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

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

# 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.

# Analisando 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**

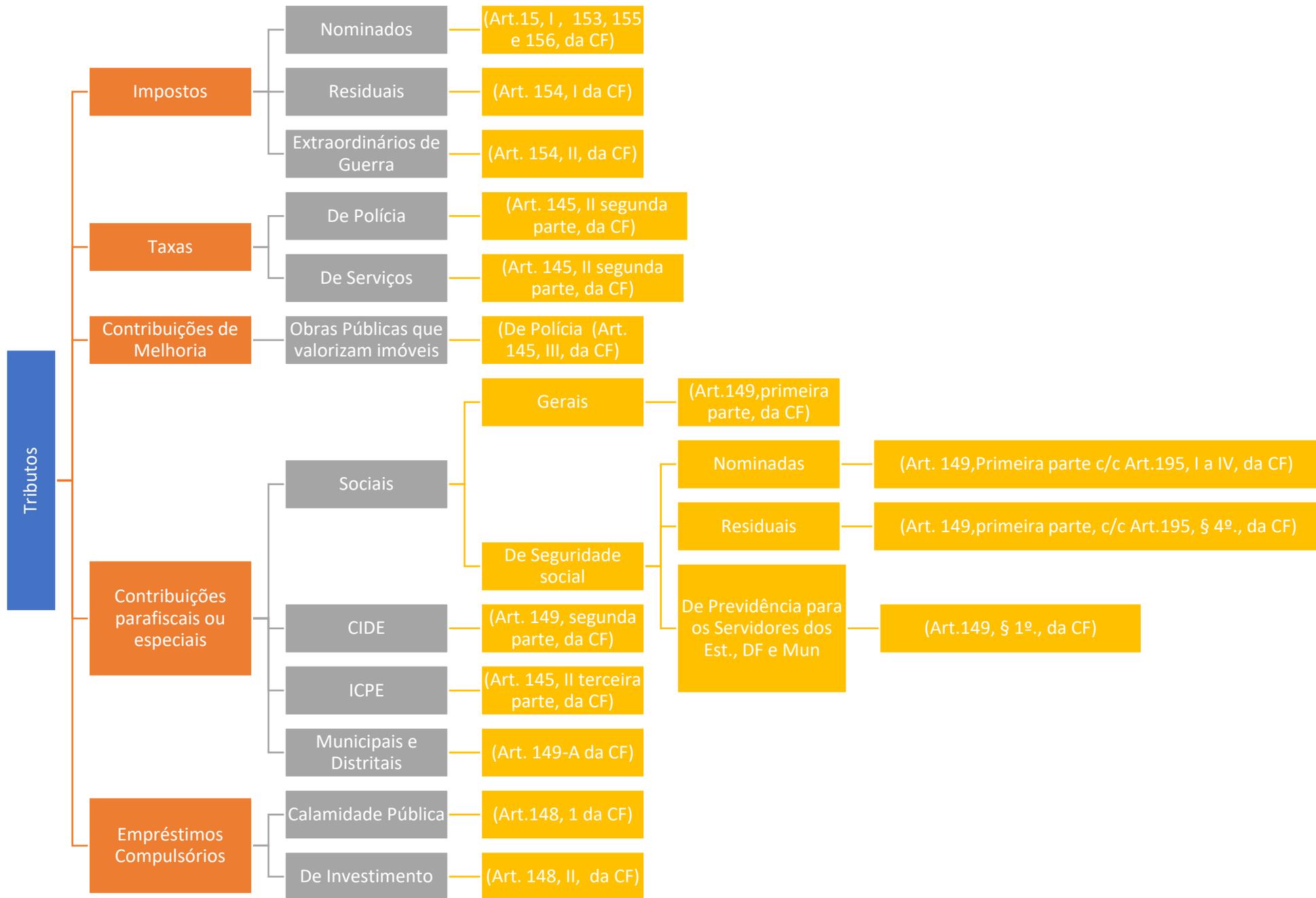
- Taxas
- Contribuições de Melhoria

**TRIBUTOS  
MISTOS**

- Contribuições Parafiscais e 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 m<sup>2</sup>
  - Rateio = \$ 300.000 / 10.000 m<sup>2</sup> = \$ 30/m<sup>2</sup>
  - Área de 100 m<sup>2</sup> = \$ 30/m<sup>2</sup> x 100 m<sup>2</sup> = \$ 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 de derivados de petróleo (Lei 10.336/01)
  - Contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas (ICPE)
    - 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.

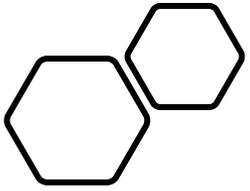
# Tributos Diretos e Indiretos

## 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 produtor, vendedor ou prestador do serviço é o contribuinte de direito responsável pelo recolhimento do tributo
- Ex.: IPI, ICMS, ISS, COFINS etc.



# Competências Tributárias



# Competências Tributárias

Tipo	Espécie	União	Est./DF	Município	Arts. Da CF
Privativa	Impostos	II, IE, IR, IPI, ITR, IOF, IGF	ITCMD, ICMS, IPVA	IPTU, ITBI, ISS	153, 155 e 156
Comum	Taxas e Contribuições de Melhoria	Sim	Sim	Sim	145, II e III
Especial	Empréstimos Compulsórios	Sim			148
Especial	Contribuições parafiscais	Sim	Sim*	Sim*	<b>149 e 149-A</b>
Residual	Novos tributos e contribuições	Sim			154, I e 195, 4º.
Extraordinária	Impostos extraordinários (de guerra)	Sim			154, II
Cumulativa	Impostos	Sim	Só o DF		147

\* Os estados e municípios instituirão contribuições para o custeio da previdência em benefícios de seus servidores (art. 149 da CF)



# 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

- Princípios Gerais
- Princípios Específicos



# Princípios Gerais

- Federativo
- Anterioridade
- Noventena
- Legalidade
- Irretroatividade da lei
- Isonomia ou igualdade
- Uniformidade
- Proibição de cobrança de taxa



# Federativo

(Art.18 da CF)

- **Art. 18.** A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.
- As pessoas jurídicas de direito público (U, E, DF e M) **não podem interferir nas competências tributárias umas das outra.**



# Anterioridade (Art.150, III, b, da CF)

- 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:
  - Os **Impostos**: II, IE, IPI, e IOF (art. 150, 1º., da CF)
  - Os **Impostos extraordinários** e os **Empréstimos compulsórios**, criados em razão de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência;
  - As **Contribuições Parafiscais** relativas à seguridade social , cuja exigibilidade deverá ocorrer após 90 dias subsequente à publicação da lei (Art. 195, 6º., da CF);
  - O ato do poder executivo ou lei que restabelece a alíquota atual, após ter sido reduzida, da **Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico** relativo as atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivado, gás natural e seus derivados e álcool combustível (Art. 177. 4º.. I, b, da CF)



# Noventena (Art. 150, III, c, da EC)

- Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

- III – cobrar tributos:
  - c) **antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei** que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea;
- Exceções:
  - Os **Impostos**: II, IE, IR, e IOF (art. 150, 1º., da CF)
  - Os **Impostos extraordinários** e os **Empréstimos compulsórios**, criados em razão de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência;
  - Fixação da base de cálculo do IPVA e IPTU



# Anterioridade x Noventena

Nove  
exceções à  
anterioridade

- IPI;
- Contribuições Sociais para a Seguridade Social;
- CIDE sobre combustíveis;
- ICMS nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes definidos em lei complementar;

- II, IE, IOF;
- Impostos extraordinários;
- Empréstimos compulsórios por calamidade pública, guerra externa ou sua iminência;

- IR;
- Alteração da base de cálculo do IPVA E IPTU.

Sete  
exceções à  
noventena



# Legalidade

(art. 150. I, CF)

- Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios:
- I - 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.



## Irretroatividade (art. 150. III, a, da CF)

- Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios:
- III - cobrar tributos:
- A) relação a 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).



# Isonomia ou igualdade

(Art. 150, II, da CF)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios:

- II – **instituir tratamento desigual entre contribuintes** que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.
- 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.



# Uniformidade (Art. 151, I, da CF)

- **Art. 151.** É vedado à União:
  - **I** - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;
  - **II** - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;
  - **III** - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.



# Proibição de Cobranças de Taxas

(Art. 5º., XXXIV, a, b, da CF)

- Art. 5º. CF/88 - Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:
- XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:
  - a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;
  - b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal;



## 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.



# Princípios Específicos



# Não utilização de confisco (Art. 150. IV, da CF)

- Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios:
- IV – utilizar o tributo com efeito de confisco
- Tem duas possibilidades de confisco:
  - É a incorporação ao erário de quaisquer bens de pertencentes a alguma pessoa, mediante ato da Administração pública ou autoridade judicial, fundamentado em lei. O confisco neste caso teria caráter punitivo, circunstanciado por si só suficiente para tê-lo excluído da relação tributária, pois o próprio conceito de tributos diferencia o de qualquer sanção de ator ilícito.
  - É a cobrança que, embora pecuniária, representa uma pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita, ou ainda, a regular satisfação de suas necessidades básicas.



# Não limitação de tráfego

- Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios.
- V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;
- Obs. A autorização para a cobrança de pedágio como exceção a uma limitação à competência tributária abre à discussão a respeito do caráter tributário dessa receita. Em geral, essa cobrança é considerado como tarifa ou preço público, não lhe atribuindo, portanto, caráter fiscal.



# Não Concessão de privilégios a títulos federais

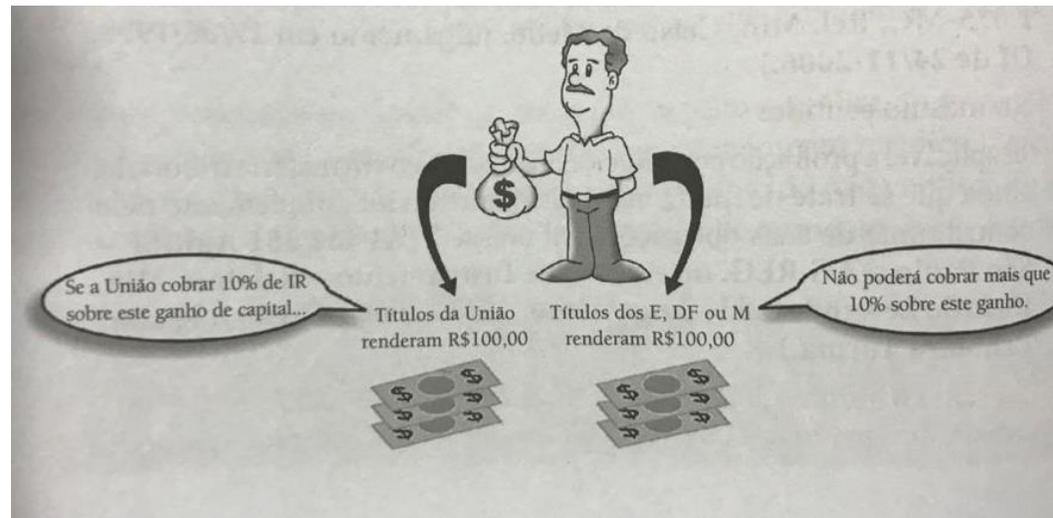
- **Art. 151.** É vedado à União:
  - **II** - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;
  - **III** - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.



# Não concessão de isenção

- **Art. 151.** É vedado à União:

- III** - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.



# Não diferenciação

- Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino
- Esta é a única limitação a competência tributaria que não obriga à União, que pode estabelecer diferenças tributárias entre bens e serviços devido a sua procedência ou destino nos casos de: importação, exportação e fixação de alíquotas interestaduais de ICMS.



# Não cumulatividade

**Art. 153, § 3º.** O imposto previsto no inciso IV (IPI):

(...)

II – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

(...)

**Art. 155, § 2º.** O imposto previsto no inciso II (ICMS) atenderá ao seguinte:

I – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

**Art. 154.** A União poderá 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;

(...)

**Art. 195, § 4º.** A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

(...)

**Art. 195, § 12.** A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput (cobradas do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a receita ou o faturamento e cobradas do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar) serão não cumulativas.

**Art. 195, § 13.** Aplica-se o disposto no § 12, inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento.



# Seletividade

- Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.
- Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
  - § 3º O imposto previsto no inciso IV:
    - I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;
- O imposto será seletivo quando as suas alíquotas são diminuídas a essencialidade da mercadoria ou do serviço prestado e, por consequência majorado devido a sua superfluidade dos mesmos. Assim, a CF determina que o **IPI será seletivo**, no caso do **ICMS**, apenas determina **que poderá ser seletivo**.



# 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”.



# Imunidade Fiscal Recíproca (é subjetiva)

- **Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI – instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.



# Imunidade Concedida a Templos de Qualquer Culto (é subjetiva)

- **Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI – instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

**b) templos de qualquer culto;**

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.



# Imunidades Condicionais (são subjetivas)

- **Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI – instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.



# Imunidades Objetivas

- **Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI – instituir impostos sobre:

*a)* patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

*b)* templos de qualquer culto;

*c)* patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

*d)* livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

*e)* fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.



# Imunidade (poderão ser cobrados)

	<b>Impostos Sobre patrimônio, renda e serviços</b>	<b>Contribuições para seguridade social</b>	<b>Taxas e contribuições de melhoria</b>	<b>Base legal</b>
Empresas Públicas e sociedade de economia mistas	Sim	Sim	Sim	Art. 150, 2º. Da CF
Autarquias e fundações públicas	Não	Não	Sim	Art. 150, 2º. Da CF
Entidades beneficentes de assistência social	Não	Não	Sim	Art. 150, VI, c, da CF e Art. 195, 7º, da CF



# 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.

<b>ASPECTOS DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA</b>	<b>CARACTERIZAÇÃO</b>
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

# Obrigaçã tributária

- **Obrigaçã** = 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 **obrigaçã 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 accessória

## 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 ilícitos.
- 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.

# 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

<b>PAGAMENTO</b> - local, tempo e forma	<b>COMPENSAÇÃO</b> – tributos de mesma natureza, líquidos e certos, vencidos ou vincendos, mediante lei	<b>TRANSAÇÃO</b> – parcelamento mediante lei	<b>REMISSÃO</b> – perdão total ou parcial do crédito <u>principal vencido</u> , que somente pode ser concedido por lei
<b>PRESCRIÇÃO</b> – perda do direito de ação de cobrar o crédito tributário já constituído (houve lançamento)	<b>DECADÊNCIA</b> – perda do direito de constituir o crédito tributário (não houve lançamento)	<b>CONVERSÃO DE DEPÓSITO EM RENDA</b> – retirada do depósito	<b>PAGAMENTO ANTECIPADO E HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO</b> – caso do Imposto de Renda
<b>CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO</b> – depósito judicial diante recusa de recebimento	<b>DECISÃO ADMINISTRATIVA IRREFORMÁVEL</b> – término de processo no âmbito interno da administração pública	<b>DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO</b> – término de processo no âmbito do poder judiciário	<b>PAGAMENTO INDEVIDO E RESTITUIÇÃO</b> – 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).

- 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
<b>SONEGAÇÃO</b>	Diminuição ou omissão de receita que acarreta não pagamento total ou parcial de tributos.	Venda de mercadoria sem emissão de nota fiscal.
<b>FRAUDE</b>	Alteração de documentação para diminuir ou omitir pagamentos.	Alteração de dados contábeis, balanços, notas fiscais etc.
<b>SIMULAÇÃO</b>	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).
<b>CONTRABANDO</b>	Importação de mercadoria ilícita sem autorização legal	Cocaína, éter, acetona, armas etc.
<b>DESCAMINHO</b>	Importação de mercadoria lícita sem o recolhimento dos tributos incidentes.	Entrada de mercadorias não declaradas superior ao limite permitido em lei.
<b>DEPOSITÁRIO INFIEL E APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA</b>	Omissão do repasse ao agente arrecadador de tributos já descontados de terceiros.	IRRF, INSS descontados dos salários, IPI, ICMS etc.
<b>DOLO EM GERAL</b>	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.