

GESTÃO TRIBUTÁRIA

Jeferson Lozecky

Total Annual Fees
Repairs
Office Maintenance
Repairs - Other
Total Repairs
Retirement Plan Administration
SEP-IRA Employee Contributions
Software
Fees
Federal Payroll Tax
State
Unemployment Taxes
FICA - Other

14,888.18	
9,094.00	
281.47	
24,263.63	
1,712.40	
10.00	
5,241.04	
5,682.04	
381,948.49	
2,339.93	
63.50	
21.14	
112.92	
4,860.00	
392.50	
5,252.50	
386.33	
386.33	
789.63	
38.33	
82,333.33	
83,151.66	
83,151.66	
11.33	
83,163.00	

Caros alunos,

Esse ebook é um pdf interativo. Para conseguir acessar todos os seus recursos, é recomendada a utilização do programa Adobe Reader 11.

Caso não tenha o programa instalado em seu computador, segue o link para download:

<http://get.adobe.com/br/reader/>

Para conseguir acessar os outros materiais como vídeos e sites, é necessário também a conexão com a internet.

O menu interativo leva-os aos diversos capítulos desse ebook, enquanto as setas laterais podem lhe redirecionar ao índice ou às páginas anteriores e posteriores.

Nesse *pdf*, o professor da disciplina, através de textos próprios ou de outros autores, tece comentários, disponibiliza links, vídeos e outros materiais que complementarão o seu estudo.

Para acessar esse material e utilizar o arquivo de maneira completa, explore seus elementos, clicando em botões como flechas, linhas, caixas de texto, círculos, palavras em destaque e descubra, através dessa interação, que o conhecimento está disponível nas mais diversas ferramentas.

Boa leitura!

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO

Caros amigos,

A obrigação de pagar tributos acompanha a humanidade há muito tempo. Documentos que remontam de milênios antes de Cristo já mostravam isso. A noção ideal de tributos, ou ao menos o que se imagina que deveria ocorrer, em regimes republicanos como o Brasil, é de que se paga para manter uma estrutura pública suficiente para administrar o Estado (seja país, estado ou município).

A idéia perfeita é que o valor pago seja suficiente para organizar o perfeito funcionamento do estado. Assim sendo, deve custear serviços públicos de uso geral (saúde, educação, segurança, vias públicas, etc.). Esse valor também remunera pessoas para gerir tais serviços e fazer a organização do todo (prefeitos, secretários, vereadores, servidores, etc.). Mas o valor pago a título de tributo não pode ser maior do que isso. Por uma série de motivos, percebe-se que isso não ocorre no Brasil. Um desses motivos é a incorreta gestão dos tributos.

Qualquer gestor público ou privado precisa ter um amplo conhecimento das origens dos recursos que administra. Não se trata de apenas saber gastar, mas saber arrecadar. A partir desse raciocínio, tendo como exemplo um município, tem-se algumas perguntas a serem respondidas: que tributos o município arrecada? Quais os montantes arrecadados por tipo de tributo? Quais os limites para a arrecadação, até quanto a população tem capacidade de pagar? Quais as outras fontes externas de recursos que a prefeitura pode contar? E por aí seguem.

Todavia, para que saiba que perguntas fazer e onde buscar as respostas, o gestor público precisa ter um bom entendimento de como funciona a Legislação Tributária.

Você já viu um médico que não conhece a origem das doenças, um engenheiro que não sabe a diferença entre metro linear e metro quadrado, um contador que não sabe o que é receita ou despesa? Como então se imaginar um gestor tributário que não conhece a teoria e a legislação relativa à área tributária? Ele precisa deter esses conhecimentos, tanto quanto

saber o funcionamento de cada tributo que o município arrecada: como é a cobrança, como é feito o cálculo do valor cobrado, sobre o que incide cada tributo. Isso sem contar as fontes externas de arrecadação.

Em suma, gestão tributária não é apenas saber arrecadar, e muito menos é arrecadar cada vez mais. Significa deter os conhecimentos necessários para responder às perguntas acima, bem como para saber aplicar os recursos arrecadados. Ou seja, há a necessidade de uma gestão pública eficiente.

Mais ainda, em tempos de crise, quando se verifica uma redução de arrecadação e um aumento de gastos, uma boa gestão tributária se faz fundamental.

Com este material visa-se trazer algum suporte para ajudá-lo nesse árduo trabalho de se tornar um gestor tributário eficiente. Aqui se traz um conjunto básico de conceitos e orientações, consideradas importantes para quem atuar nessa tão importante área da gestão pública municipal.

Todavia, deixa-se claro que não se esgota a assunto. As constantes mudanças na legislação, as diferentes interpretações para termos jurídicos, as lacunas por vezes existentes na Lei, tornam impossível gerar um material completo e conclusivo. A intenção é de se ter um material orientador, que dê noções básicas da temática, que permitirão que você caminhe na direção certa em sua atividade no setor público.

Bom estudo.

1. TRIBUTO: CONCEITO

Quando se fala de tributo, existe certa confusão. Para o leigo, dúvidas podem ficar no ar, como: tributo e imposto são a mesma coisa? O que são taxas e qual a diferença de imposto? Contribuição é tributo? Antes de entrar nessas definições, indica-se ler o fragmento ao lado, de um artigo publicado na revista Superinteressante, da Editora Abril, no qual Velloso explora a questão “Por que pagamos impostos?” Esse pequeno texto é mais para instigar sua curiosidade, vale a pena ler o texto completo no *link* apresentado.

A enorme relevância dos impostos para a civilização humana fica evidente quando percebemos há quanto tempo eles existem. Tabletes de barro datados de 4000 a.C. encontrados na Mesopotâmia são os documentos escritos mais antigos que conhecemos. Por isso, a região é conhecida como o berço da civilização. E o mais antigo desses documentos faz referência aos impostos. Se você acha que paga demais, agradeça por não viver naqueles dias. Além de entregar parte dos alimentos que produziam ao governo, os sumérios, um dos povos que viviam por ali, eram obrigados a passar até cinco meses por ano trabalhando para o rei. Os mais sortudos seriam empregados na colheita ou para retirar lama dos canais da cidade. Os menos afortunados entravam para o exército, onde poderiam morrer (já lhe ocorreu que o serviço militar obrigatório é uma forma de imposto?). Os mais ricos mandavam escravos para trabalhar em seu lugar. Depois, com a invenção da moeda, passaram a pagar em dinheiro. (VELLOSO, 2003)

Link:

Trazer um conceito de tributo não é tarefa fácil, pois autores da área de Direito Tributário apresentam várias acepções para esse conceito. Assim sendo, recorre-se à Lei nº 5.172, de 25/10/1966, que em sua **súmula** “Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios”.

Essa lei é conhecida como Código Tributário Nacional (CTN) e em seu artigo 3º traz o seguinte conceito: “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** plenamente vinculada”. (grifos nossos)

No site do Planalto é possível obter qualquer legislação publicada no Brasil, separadas por tipo: Códigos, Decretos, Leis Ordinárias, etc. E sempre que uma Legislação sofreu alguma alteração (exclusão, adição ou alteração de artigo), já consta o texto atualizado. Exclusões aparecem riscadas.

Hiperlink para o dispositivo legal que procedeu a alteração.

Cabe interpretar alguns pontos desse conceito:

- a) O valor do tributo é expresso em moeda corrente nacional. Se, a título de exemplo, o contribuinte entregar um imóvel para quitar dívidas tributárias, esse imóvel deve ser avaliado e traduzido num valor monetário.
- b) Trata-se de uma prestação compulsória, ou seja, o tributo é obrigatório. Isso ocorre por ser oriunda de uma lei, por isso não é facultativo ao contribuinte pagá-lo ou não, ele é obrigado a fazê-lo.
- c) Um tributo não pode se confundir com uma penalidade, daí a lei mencionar “não constitua sanção de ato ilícito”.
- d) Quando cita a cobrança “mediante atividade administrativa plenamente vinculada, significa dizer, a autoridade tributária tem não só o poder como também o dever de fiscalizar, apurar, conferir, lançar, retificar, certificar e cobrar.” (CASSONE, 1999, p. 73).

2. TRIBUTO: CLASSIFICAÇÃO OU ESPÉCIES

O artigo 5º do CTN traz: “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria. Por sua vez, Cassone (1999) apresenta uma classificação mais completa dos tributos, com a devida menção aos artigos que definem cada espécie:

Tributos:

1. Impostos.
2. Taxas.
3. Contribuições de melhoria.
4. Contribuições especiais, ex.: seguridade social, serviço social (Sesi, Sesc etc.), entre outras.
5. Empréstimos compulsórios.

Neste tópico abordam-se as três espécies previstas no CTN: impostos, taxas e contribuição de melhoria.

A) IMPOSTOS – De acordo com o Artigo 16 do CTN, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

Isso quer dizer que o imposto tem por característica a desvinculação de qualquer atividade do estado. São valores arrecadados para livre movimentação do gestor tributário, destinado às despesas gerais.

Pode-se exemplificar como impostos: IRPF e IRPJ (Federal), ICMS e IPVA (Estadual), IPTU e ITBI (Municipal).

B) TAXAS – O Artigo 77 do CTN trata das taxas, que são tributos exigíveis em função do exercício do poder de polícia da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Ou ainda,

pela utilização efetiva ou potencial (não usou, mas pode usar quando quiser) de serviço público pelo contribuinte, serviços esses que são específicos para os contribuintes.

No caso dos municípios, exemplifica-se com a Taxa de Alvará e Localização, pois existe a fiscalização das atividades empresariais neles instaladas. Outro exemplo é a Taxa de Coleta de Lixo, um serviço prestado ao cidadão e a cobrança por ele, tal qual a Taxa de Iluminação Pública.

Um exemplo interessante, para entender a diferença entre imposto e taxa, é a extinta Taxa Rodoviária Única – TRU. Criada em 1969, era cobrada de proprietários de veículos e tinha seus gastos totalmente vinculados ao sistema de transportes. Alguns autores afirmam que com ela os governos militares conseguiram criar o sistema viário existente no país. Todavia, aos poucos se foi desvinculando os recursos da TRU da área de transportes, até que em 1985 criou-se o IPVA. Por se tratar de um imposto, o IPVA não tinha a necessidade de vinculação, podendo ser usado conforme as necessidades do ente público. Parte da arrecadação do IPVA é destinada aos municípios.

C) CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA – esse tributo está descrito no Artigo 81 do CTN, que define que “[...] é instituída para fazer face ao custo de obras públicas que decorra em valorização mobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

Pode ser cobrada desde a esfera municipal até a federal. O exemplo mais comum é a realização de asfalto em frente a um imóvel.

Indica-se a leitura do artigo “O Sistema Tributário Nacional” de Victor Barau , disponibilizado no site Escola de Governo (conforme link ao lado). Além dessa separação por espécie que foi feita, consta também uma separação por categoria econômica (renda, patrimônio e atividade econômica), sendo que o Quadro 1 traz isso de forma bastante organizada, relacionando com o artigo da Constituição.

3. O SISTEMA TRIBUTÁRIO E OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

O Artigo 145 da Constituição Federal de 1988 traz que:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Em seguida esse documento descreve os principais aspectos da tributação pelos entes públicos, considerando, entre outros: limitações do poder de tributar, os impostos da União, os impostos dos Estados e do Distrito Federal, os impostos dos Municípios e da repartição das receitas tributárias.

Um ponto interessante da Constituição de 1988, no que tange aos aspectos tributários, é que ela é bastante rígida quanto à modificabilidade de seus enunciados, ou seja, alterações em suas disposições seguem procedimentos bastante rigorosos, nela previstos.

No que tange aos princípios constitucionais tributários, San Martín Fernández (2008) traz um minucioso estudo, no qual aborda:

1 - Princípio da estrita legalidade.

2 - Princípio da irretroatividade da lei tributária.

3 - Princípio da anterioridade.

4 - Princípio da uniformidade geográfica.

5 - Princípio da isonomia tributária.

6 - Princípio da capacidade contributiva.

7 - Princípio da vedação do tributo com efeito de confisco.

8 - Princípio da liberdade de tráfego de pessoas e bens.

9 - Princípio da não discriminação de bens e serviços em razão de sua procedência e destino.

10 - Demais princípios constitucionais tributários.

Apesar de ser uma leitura complexa, sua abordagem mostra o rigor que tem a Constituição de 1988, visando eliminar desvios e abusos prejudiciais a alguns contribuintes e benéficos a outros.

4. PROCESSO LEGISLATIVO E NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

O artigo 59 da Constituição Federal trata do processo legislativo, estabelecendo a hierarquia das leis, nos seguintes termos:

Art. 59. O processo legislativo compreende a elaboração de:

I - emendas à Constituição;

II - leis complementares;

III - leis ordinárias;

IV - leis delegadas;

V - medidas provisórias;

VI - decretos legislativos;

VII - resoluções.

Parágrafo único. Lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis.

Na sequência, o artigo 61 trata das Leis, estabelecendo quem pode tomar a iniciativa para propor uma lei. Um ponto interessante é o parágrafo segundo, que trata da iniciativa popular.

Comparativamente, a Lei Complementar é um tipo de normativa de características diferenciadas das Leis Ordinárias, só sendo utilizada em casos expressamente determinados na Constituição. Enquanto que a Lei Ordinária pode ser aprovada por maioria simples, a Lei Complementar exige quorum diferenciado (de maioria absoluta) para aprovação.

Segundo diversos autores, a Lei Complementar complementa o texto constitucional, sendo utilizada para questões mais polêmicas e para servir de guia para normas gerais, não tratando de minúcias.

O Código Tributário Nacional, mesmo editado, originalmente, como lei ordinária, possui o status (a força) de lei complementar. Foi criado para veicular normas gerais relativas à tributação.

5. VIGÊNCIA, APLICAÇÃO E INTERPRETAÇÃO

A vigência de um tributo indica quando ele está apto para incidir ou gerar efeitos. Dessa forma, a vigência está condicionada à data que a lei tem validade ou passa a vigir. Importante lembrar que existe um período entre a publicação da lei e a vigência. Entretanto, há que se ver se não existe nenhum condicionamento externo para que a lei entre em vigor, uma vez vencidos os prazos legais.

Art. 1 da Lei de Introdução ao Código Civil - Decreto Lei 4657/42

Art. 1º Salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o país quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada.

§ 1º Nos Estados, estrangeiros, a obrigatoriedade da lei brasileira, quando admitida, se inicia três meses depois de oficialmente publicada. (Vide Lei nº 2.145, de 1953) (Vide Lei nº 2.410, de 1955) (Vide Lei nº 2.770, de 1956) (Vide Lei nº 3.244, de 1957) (Vide Lei nº 4.966, de 1966) (Vide Decreto-Lei nº 333, de 1967) (Vide Lei nº 2.807, de 1956) (Vide Lei nº 4.820, de 1965)

§ 2º (Revogado pela Lei nº 12.036, de 2009).

§ 3º Se, antes de entrar a lei em vigor, ocorrer nova publicação de seu texto, destinada a correção, o prazo deste artigo e dos parágrafos anteriores começará a correr da nova publicação.

§ 4º As correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

Há que se observar que o artigo 104 do CTN determina que os dispositivos legais que tratam de impostos sobre o patrimônio ou a renda, passam a vigorar no primeiro dia do exercício seguinte àquele que ocorra a publicação da lei. Outra observação é que, via de regra, a lei tributária é aplicada a fatos geradores futuros. Portanto, a aplicação da lei segue os requisitos da vigência.

Por sua vez, a interpretação (ato ou efeito de interpretar) consiste na atividade intelectual que visa verificar o conteúdo, o sentido e o alcance de dado instrumento jurídico. Dessa forma, cada norma legal segue conceitos e ordenamentos previstos no CTN, respeitando os limites da Constituição. Podem ser utilizados institutos de direito privado para essa interpretação (como alguns tratados na sequência), mas há que se cuidar com extrapolações (por exemplo: um carro de boi não pode ser considerado um veículo, para efeitos de IPVA).

Um ponto importante na parte de interpretação é o contido no art. 112 do CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação. (*grifo nosso*)

Muitas vezes são emitidas normativas, pelos órgãos fiscalizadores, para estabelecer uma interpretação única, para determinada normativa tributária.

6. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

A obrigação tributária nasce quando ocorre o fato gerador do tributo, também chamado de fato jurídico tributário ou fato imponível (melhor explorado na sequência). Nesse momento, surge um dever do contribuinte e um direito do órgão arrecadador, derivando daí a

obrigação tributária principal, que representa a obrigação de pagamento do tributo ou penalidade e as obrigações tributárias acessórias, que são as obrigações de fazer ou de deixar de fazer algo de interesse do agente arrecadador. Por exemplo: emissão de notas fiscais, declarações diversas (DIRF, GFIP, DACON, etc.), preenchimento de livros fiscais, etc.

Indica-se a leitura do artigo “A proliferação das obrigações acessórias”, no site do SESCOAP/PR. Apesar de o artigo ter sido escrito em 2012, traz uma preocupação muito séria dos contadores. E pensar que a situação só pior de 2012 para cá.

Confira no site.

Há que se cuidar muito nesse ponto, pois o não cumprimento de uma obrigação tributária acessória pode fazer surgir uma obrigação principal. Por ex.: o atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda gera a obrigação de pagar uma multa, mesmo que o imposto tenha sido pago no prazo.

7. A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Seguem alguns conceitos importantes para melhor se entender a incidência tributária. Não se busca encerrar o assunto, mas somente trazer definições úteis para o entendimento deste material.

A) LEI

Como já visto anteriormente, para que qualquer tributo entre em vigência, e possa ser cobrado, há necessidade de uma lei que o institua e normatize. Essa lei diz como se dá a incidência do tributo e qual o seu fato gerador. Pode-se dizer que na lei está o nascimento da obrigação tributária.

B) FATO GERADOR

Como o próprio nome diz, trata-se do fato de gera o tributo. É aquele fato, previsto na lei, que faz nascer a possibilidade de incidência de determinado tributo. Uma vez ocorrido o fato, o contribuinte tem o dever de recolher esse tributo, enquanto que o Fisco tem o direito de recebê-lo.

Um exemplo disso é quando uma pessoa vende um imóvel para outra. Ocorre o fato gerador do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Inter-Vivos (ITBI), calculado sobre o valor da venda. Outro exemplo, agora uma obrigação tributária acessória: quando se deixa de entregar uma declaração ao fisco, ocorre o fato gerador de uma penalidade, no caso a multa aplicável.

C) SUJEITO ATIVO E SUJEITO PASSIVO

Uma vez ocorrido o fato gerador, como parte da obrigação tributária há o sujeito ativo e o sujeito passivo.

O sujeito ativo é aquele que tem o direito de exigir o pagamento do tributo ou penalidade. Trata-se de pessoa jurídica, normalmente de direito público: Agência Estadual de Rendas, Secretaria da Receita Federal, Prefeitura Municipal, etc.

Já o sujeito passivo é a pessoa natural ou a pessoa jurídica (pública ou privada) que tem a obrigação de recolher o tributo ou cumprir a obrigação acessória.

D) LANÇAMENTO

Esse é o momento em que surge o crédito tributário, melhor explorado a seguir.

8. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Uma vez que, em decorrência de uma lei, ocorre o fato gerador, criando uma relação entre sujeito ativo e passivo, deve-se especificar e dar valor ao tributo a ser recolhido ao ente público. Esse é o momento em que surge o crédito tributário. Se antes havia a obrigação legal indeterminada, com o lançamento se formaliza e determina o valor exato do crédito tributário.

A partir desse momento, ocorre o recolhimento, pelo agente passivo. Caso não ocorra pagamento e nem outra hipótese legal de extinção desse crédito, o agente arrecadador faz uso de todas as medidas legais para a realização do crédito tributário, inclusive certidão em dívida ativa e execução judicial, se for o caso.

São três as espécies de lançamento existentes na doutrina tributária tradicional:

A) LANÇAMENTO DIRETO, DE OFÍCIO OU EX OFFICIO

No lançamento direto, a iniciativa de constituir o crédito tributário é do Fisco. O contribuinte pode, no máximo e se for o caso, fornecer informações para que o fisco apure o valor desse crédito. É o caso, por exemplo, do IPTU e do IPVA. É o caso também dos autos de infração.

B) LANÇAMENTO MISTO OU POR DECLARAÇÃO

Nesse tipo de lançamento Fisco e contribuinte atuam em conjunto. O contribuinte apresenta as informações e as declarações cabíveis, que são analisadas pelo Fisco para que esse efetue o lançamento do tributo. São exemplos: ITBI, IE e ITCMD.

C) LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OU AUTOLANÇAMENTO

Nesse caso o contribuinte informa a ocorrência do fato gerador e o valor do tributo devido (autolançamento). A partir disso, fica sujeito à homologação, ou não, desse valor pelo Fisco, conforme o interesse e as condições que ele possua para tal. Inclui-se, nesse caso: ISS, ICMS, IR, IPI, ITR, COFINS, PIS/PASEP.

9. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

De acordo com o CTN (art. 121), há dois tipos de sujeito passivo da obrigação tributária: o contribuinte e o responsável. O contribuinte é aquele responsável pelo recolhimento do tributo ou pelo pagamento da penalidade a ele imposta. Já o responsável é aquele que, mesmo sem ter relação com o fato gerador, é revestido da condição de contribuinte, em decorrência de disposição legal.

Em decorrência do regrado no CTN (art. 121 a 125 e 128), tem-se que a responsabilidade tributária será atribuída ao contribuinte, aquele que realiza o fato gerador (por ex.: o lojista que vende uma mercadoria, quanto ao ICMS); ou será atribuída por transferência, para terceiro que recebe a obrigação de recolher o tributo antes cabível ao contribuinte.

São casos de transferência da responsabilidade: por sucessão (ex.: espólio, filhos), terceiros (ex.: pais de filhos menores, tutores, administradores de bens de terceiros, inventariante, síndico, sócios de empresas, etc.), de terceiros por infração (ex.: diretores e gerentes de PJ, por atos derivados de excesso de poderes), por substituição (caso típico do ICMS, quando a empresa é responsável pelo imposto de quem lhe vendeu ou deve antecipar o imposto de vendas futuras, por seus clientes).

10. IMUNIDADE, ISENÇÃO, ANISTIA E REMISSÃO.

A imunidade é quando a Constituição coloca fora de incidência tributária certas pessoas (de direito público ou privado), bens, serviços ou patrimônios. Nesse caso, não há fato gerador. Ou seja, a Constituição proíbe que certos fatos sofram incidência de tributos. Tal previsão consta no artigo 150, inciso VI.

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.

No que tange à isenção, diferente da imunidade, ocorre o fato gerador e tem-se a obrigação tributária, mas em decorrência de legislação específica não ocorre o lançamento do tributo. Com isso, não há a constituição e nem a cobrança do tributo no caso de isenção. O ente público responsável por cobrar o tributo é que tem o direito de conceder isenção. Sempre advém de uma lei que coloca os requisitos e condições para gozar da isenção, podendo também por lei ser revogada ou modificada. Um exemplo é a isenção de Imposto de Renda sobre o ganho de capital obtido na alienação de bens e direitos de pequeno valor.

A anistia corresponde à exclusão do crédito tributo referente à penalidades tributárias. Com ela, a lei extingue a punição imputada ao contribuinte, não se constituindo o crédito. Caso já tenha se constituído, aplica-se a remissão e não a anistia. Só pode abranger infrações anteriores à lei entrar em vigor, não sendo extensiva a eventos futuros (ou se teria o incentivo ao ilícito). Pode-

se resumir como o perdão tributário da falta cometida. Não pode ser concedida anistia para: atos considerados como crimes e contraversões, em que haja dolo ou fraude; atos em que se verifique o conluio (duas pessoas combinam um ato para prejudicar outra).

Finalmente, a remissão é o perdão (parcial ou total) da dívida tributária. Deixa-se de exigir o crédito tributário, por ato do Fisco responsável mediante ato autorizado por lei. A remissão não pode implicar em prejuízo para outrem, não envolvido na relação tributária. Um exemplo de remissão é quando o valor é tão pequeno que sairia mais caro para o Fisco fazer sua cobrança, do que o valor arrecadado.

11. ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

A administração tributária caracteriza-se pelos órgãos públicos que se encarregam da aplicação da legislação tributária e da verificação de sua correta aplicação por terceiros. A ação dessa administração, visando garantir o cumprimento da legislação tributária, pode ser dividida em três momentos: fiscalização, arrecadação e cobrança (administrativa e judicial).

A fiscalização consiste na verificação se as obrigações tributárias estão sendo cumpridas, visando principalmente prevenir a sonegação. Para isso o Poder Público pesquisa a ocorrência de fatos geradores e se os contribuintes estão cumprindo com seus deveres fiscais de forma correta. Quando o Fisco efetuar diligências (ações fiscalizadoras junto ao contribuinte) deve lavrar os termos específicos para documentar a ação realizada, sempre que possível nos livros fiscais analisados. Se lavrados em separado, uma cópia é entregue ao contribuinte.

Quando da fiscalização, há que se cuidar quanto às normas de sigilo comercial. Da mesma forma, o gestor tributário busca as normativas legais que lhe possibilitam obter informações de tabeliães, escritães, etc., para ajudar no processo fiscalizador. Salienta-se que o fisco, ao utilizar informações de particulares, está obrigado a atender às regras de sigilo fiscal.

A União, Estados, Municípios e o Distrito Federal podem firmar convênios de cooperação visando prestar assistência mútua na ação do fisco respectivo, trocando informações entre si, sempre com previsão legal.

A arrecadação consiste no recebimento do valor devido pelo contribuinte, por parte da administração tributária. Para isso, o gestor tributário propicia formas simples para que os contribuintes tenham acesso às informações que permitam identificar o valor e recolher os tributos devidos.

Um exemplo muito comum de má gestão tributária ocorre quando a prefeitura não planeja bem a distribuição dos carnês de IPTU. Isso provoca atrasos no recebimento e desorganização das finanças.

Caso se constate que o contribuinte não efetuou o recolhimento do tributo devido, a administração tributária procede a inscrição em dívida ativa. Esse tipo de inscrição é uma forma de controle do órgão competente quanto aos tributos em atraso e garante a suspensão da prescrição. O termo de dívida ativa deve conter:

- os dados do devedor: nome, endereço, co-responsável (se for o caso);
- valor devido e encargos moratórios aplicáveis;
- origem da dívida, mencionando o tributo correspondente e lei que o fundamenta;
- data da inscrição;
- se originário de processo administrativo, deve conter seu número.

O contribuinte, em dia com as obrigações tributárias, pode obter do órgão público a chamada certidão negativa, que prova que não tem débitos daquele tributo.

No caso de inscrição em dívida ativa, o contribuinte recebe uma certidão positiva de débito, que indica sua inadimplência, junto ao Fisco.

12. PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO

Quando existe uma divergência entre o Fisco e o contribuinte (sujeito passivo tributário), as duas partes podem recorrer a duas formas de resolver o conflito: o processo administrativo tributário ou o processo judicial tributário. Assim, é importante saber a diferença entre um e outro.

No processo administrativo, como o nome diz, tenta-se resolver a pendência administrativamente, sem recorrer ao amparo judiciário. Obviamente que esse tipo de processo, apesar da natureza administrativa, segue todas as determinações legais. É usado com vários objetivos: parcelamento de dívidas, restituição de valores, exigência de tributo pelo fisco, reconhecimento de direitos do contribuinte, etc.

O mais comum é o processo, por parte do Fisco, visando o lançamento e exigência do tributo. Por exemplo, um processo após uma fiscalização.

Já o processo judicial ocorre quando uma das partes (fisco ou contribuinte) recorre ao amparo judicial para buscar algum direito de ordem tributária que considera lhe caber. Como não existem regras processuais próprias para esse tipo de processo, ele segue as leis processuais comuns, normalmente o Código de Processo Civil, doutrinas e jurisprudências.

Não há obrigatoriedade legal de se passar pelo processo administrativo antes de recorrer ao processo judicial. O contribuinte, por exemplo, pode recorrer diretamente à via judicial para buscar um direito que lhe assiste. Todavia, a tentativa de resolver administrativamente visa reduzir desgastes e gastos pelas partes. O conteúdo do processo administrativo normalmente é usado como meio de prova ou para subsidiar um eventual processo judicial.

Algumas espécies de processo judicial na área tributária são: ação de execução fiscal, medida cautelar fiscal, ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ação anulatória de débito fiscal, ação de repetição de indébito fiscal, ação de consignação em pagamento, embargos à execução fiscal.

13. INFRAÇÕES, SANÇÕES E CRIMES TRIBUTÁRIOS

A infração tributária é o não-cumprimento de norma jurídica tributária, seja ela ligada à obrigação principal (recolhimento do tributo) ou às obrigações acessórias, que deixa o autor sujeito às penalidades aplicáveis. Isso ocorre em virtude de desconhecimento da legislação tributária, por sua interpretação errônea, por dolo ou por culpa.

O tipo de sanção aplicável depende da violação ocorrida, tendo graduações mais brandas como a cobrança de multas ou mais pesadas como sanções de ordem penal. As sanções administrativas podem ou não ter caráter pecuniário (cobrança de valor em moeda).

Alguns exemplos de sanções tributárias são: multa, apreensão de produtos ou documentos, perda de bens, sujeição a um sistema de fiscalização diferenciado, prisão administrativa, proibição de firmar contratos com o poder público, etc.

Antes de iniciado um processo administrativo (conceituado na sequência), o contribuinte pode fazer uso da denúncia espontânea, efetuando o pagamento do tributo devido. Esse tipo de ato enseja um menor rigor por parte do fisco, em relação ao contribuinte. Há que se observar que o “[...] o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.”, como prevê a Súmula nº 360, do STJ, como por exemplo: IRPJ, IPI, ICMS e ISS.

No que tange aos crimes tributários, a Lei nº 8.137/90, de 27 de dezembro de 1990, “Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências”. Essa lei revogou a legislação anterior sobre a matéria, com exceção dos crimes de contrabando e descaminho, tratados no Código Penal. O artigo 1º da citada lei define que “Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: [...]”, em seguida descreve tais condutas, sendo complementado pelo artigo 2º.

Todo aquele cujo trabalho envolve a apuração de tributos deve ler essa lei em mãos. É uma lei bem curta e pode ser vista, já atualizada, em:

Os principais crimes tributários são praticados visando a sonegação fiscal, ocorrendo, via de regra, por meio de ato dolo.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Chega-se ao final deste material, mas com certeza não se chega ao final dos estudos para quem atua na área de gestão tributária.

Apresentou-se subsídios para ajudá-lo em sua atuação profissional mas, com dito na Apresentação, sem ter a pretensão de ser completo, o que talvez seja impossível, tamanha a complexidade da matéria. Mas nada diferente do que é o sistema tributário: um emaranhado de legislações e regulamentações.

Sabe-se que a leitura, por vezes, é complexa e até cansativa, levando à necessidade de releituras. Os textos adicionais, cujos links foram colocados junto ao texto, objetivam ajudar a entender melhor alguns pontos e a vislumbrar o tamanho da importância que a matéria estudada tem.

Espera-se que tenham gostado do material e que se tenha contribuído, mesmo que com uma parcela pequena, com um futuro de sucesso e realização.

REFERÊNCIAS

BARAU, Victor. O sistema tributário nacional, 2017. Disponível em: <http://www.escoladegoverno.org.br/artigos/1734-o-sistema-tributario-nacional>. Acesso em 31 de março de 2017.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 27 de março de 2017.

_____. Lei de Introdução ao Código Civil. Decreto Lei nº 4.657, de 04 de Setembro de 1942. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/11368067/artigo-1-do-decreto-lei-n-4657-de-04-de-setembro-de-1942>. Acesso em 27 de março de 2017.

_____. Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF, DOU de 27/10/1966.

_____. Lei nº 8137, de 27 de outubro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm. Acesso em 30 de março de 2017.

CASSONE, Vittorio. Direito Tributário. 11. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIMENEZ JÚNIO, Wilson. A proliferação das obrigações acessórias. SESCAP/PR, 2012 Disponível em: <https://sescap-pr.org.br/noticias/post/artigo-a-proliferao-das-obrigacoes-acessorias>. Acesso em 31 de março de 2017.

HARADA, Kiyoshi. Direito tributário municipal. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HARADA, Kiyoshi e HARADA, Kiyoshi Marcelo. Código tributário nacional comentado. São Paulo: Rideel, 2012.

SAN MARTINS FERNÁNDESZ, German Alejandro. Introdução ao direito tributário. São Paulo: MP, 2008.

VELLOSO, Rodrigo. 02/1/2016. Revista Super Interessante. Ed. Abril. <http://super.abril.com.br/historia/porque-pagamos-impostos/>. Acesso em 25/03/2017 as 14:58.