

Escola de Administração Fazendária – Esaf

FUNÇÃO SOCIAL DOS TRIBUTOS

Brasília/DF

2009

1ª edição – 2004; 2ª edição – 2005; 3ª edição - 2008

Contribuíram para esta edição:

Coordenação:

Claudemir Frigo
Ana Lúcia Martins da Silva

Consultores Técnicos:

João Sifronio Diniz
José Roberto Rodrigues Afonso
Maurício Martins de Oliveira Junior
Najla Veloso Sampaio Barbosa
Sol Garson Braule Pinto
Tiago Gomes de Araújo

Revisão e atualização de textos:

Ana Gardênia Felizardo de Souza – Secretaria de Estado da Educação – SE
Ana Lúcia Martins da Silva – Escola de Administração Fazendária – Esaf
Antonio Jordão da Silva Júnior – Secretaria da Receita Federal do Brasil – 9ª RF/PR
Argemiro Torres Neto – Secretaria da Fazenda – CE
Eugênio Celso Gonçalves – Secretaria da Receita Federal do Brasil – 6ª RF/MG
Eva Rocha de Azevedo Torreias – Escola de Administração Fazendária – Esaf
Francisco de Assis Oliveira Filho – Secretaria de Estado da Educação – MA
Imaculada Maria Vidal da Silva – Secretaria de Estado de Educação – CE
Jane Milan Cândido – Secretaria de Estado da Educação – RJ
José Ronaldo Montalvão Monte Santo – Secretaria de Orçamento Federal – MPOG
José Valter Lopes de Oliveira – Secretaria da Receita Federal do Brasil – 3ª RF/PI
Kácio Manoel Campos dos Santos – Secretaria de Estado da Fazenda – SE
Lia Mayumi Evangelista Kusano – Escola de Administração Fazendária – Esaf
Lídia Araújo de Carvalho – Secretaria de Estado da Fazenda – GO
Márcia Valéria Ayres Simi de Camargo – Secretaria de Estado da Fazenda – DF
Maria Cristina Mac Dowell Dourado de Azevedo – Escola de Administração Fazendária – Esaf
Maria Lêda Leitão de Melo – Secretaria de Estado da Educação – PE
Nélida Maria de Brito Araújo – Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN /DF
Orlando Pereira da Silva Júnior – Secretaria de Estado de Finanças – RO
Sandro Cavalieri Savóia – Secretaria de Estado da Educação – PR
Silvane Lopes Chaves – Secretaria de Estado da Educação – PA
Sônia Soares Arruda – Secretaria da Receita Federal do Brasil – 7ª RF/RJ
Vera Lúcia Dutra Porto – Secretaria da Receita Federal do Brasil – RJ

Revisão ortográfica:

João Francisco Sinott Lopes

Permitida a reprodução total ou parcial, desde que citada a fonte

Brasil. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. Função social dos tributos / Programa Nacional de Educação Fiscal. 4. ed. Brasília: ESAF, 2009. 58 p. : il. ; 27 cm. (Série Educação Fiscal. Caderno 3).

1. Tributo - Brasil. 2. Sistema tributário nacional. 3. Crime fiscal – Brasil. I. Título. II. Série.

CDD – 336.81

ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA

Rodovia DF-001 km 27,4

Setor de Habitações Individuais Sul

Lago Sul - Brasília/DF - CEP: 71686-900

<http://www.esaf.fazenda.gov.br>

educ-fiscal.df.esaf@fazenda.gov.br

APRESENTAÇÃO

O Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF tem como objetivo promover e institucionalizar a Educação Fiscal para o efetivo exercício da cidadania, visando ao constante aprimoramento da relação participativa e consciente entre o Estado e o cidadão e da defesa permanente das garantias constitucionais.

Alicerça-se na necessidade de compreensão da função socioeconômica do tributo, da correta alocação dos recursos públicos, da estrutura e funcionamento de uma administração pública pautada por princípios éticos e da busca de estratégias e meios para o exercício do controle democrático.

A implantação do PNEF é de responsabilidade do Grupo de Trabalho de Educação Fiscal – GEF, composto por representantes de órgãos federais, estaduais e municipais, a quem compete definir a política e discutir, analisar, propor, monitorar e avaliar as ações do Programa.

O material pedagógico ora apresentado, composto por quatro Cadernos, foi elaborado com o objetivo de contribuir para a formação permanente do indivíduo, na perspectiva da maior participação social nos processos de geração, aplicação e fiscalização dos recursos públicos. A atual edição busca adequar seus conteúdos aos fatos sociais, políticos e econômicos que constroem o dinamismo da história, bem como incorporar temas relacionados às novas bases de financiamento da educação básica e aos avanços promovidos pelo poder público e pela sociedade na transparência e no controle das finanças do Estado.

Caderno 1 – Educação Fiscal no Contexto Social: aborda as diretrizes do Programa, seus objetivos e abrangência, no contexto da educação fiscal e da educação pública;

Caderno 2 – Relação Estado-Sociedade: suscita temas relativos à organização da vida em sociedade e suas implicações na garantia do estado democrático de direito e da cidadania;

Caderno 3 – Função Social dos Tributos: destaca a importância do tributo na atividade financeira do Estado para a manutenção das políticas públicas e melhoria das condições de vida do cidadão; e

Caderno 4 – Gestão Democrática dos Recursos Públicos: evidencia temas relativos ao orçamento, ao compromisso social e fiscal do gestor público e ao exercício do controle social.

Este trabalho não teria êxito se não fosse o esforço do grupo de pessoas que contribuíram para sua elaboração, que mesmo consciente das limitações para construção de um material dessa natureza, coloca-o à disposição para auxiliar no alcance dos objetivos do Programa, possibilitando provocar as mudanças necessárias para que o País atinja um novo patamar de desenvolvimento sócio-econômico.

OS SINOS

Olavo Bilac

Plangei, sinos! A terra ao nosso amor não basta...
Cansados de ânsias vis e de ambições ferozes,
Ardemos numa louca aspiração mais casta,
Para transmigrações, para metempsicoses!
Cantai, sinos! Daqui por onde o horror se arrasta,
Campas de rebeliões, bronzes de apoteoses,
Badalai, bimbahai, tocai a esfera vasta!
Levai os nossos ais rolando em vossas vozes!
Em repiques de febre, em dobres a finados,
Em rebates de angústia, ó carrilhões, dos cimos
Tangei! Torres da fé, vibraí os nossos brados!
Dizei, sinos da terra, em clamores supremos,
Toda a nossa tortura aos astros de onde vimos,
Toda a nossa esperança aos astros aonde iremos!

(Tarde, 1919)

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
1. O FINANCIAMENTO DO ESTADO	8
2. A ORIGEM DOS TRIBUTOS	11
2.1 Idade Antiga	11
2.2 Idade Média	11
2.3 Idade Moderna.....	13
2.4 Idade Contemporânea.....	14
3 A HISTÓRIA DO TRIBUTO NO BRASIL	16
3.1 Época das descobertas e das primeiras expedições (1500-1532).....	16
3.2 Época das capitanias hereditárias (1532-1548).....	16
3.3 Época do Governo-Geral (1548-1763)	17
3.4 Época da Corte Portuguesa e do Reino Unido (1808-1822).....	17
3.5 Brasil independente (1822).....	17
4. O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	18
4.1 A Legislação Tributária Nacional	18
4.2 Princípios constitucionais tributários	19
4.3 Limitações constitucionais ao poder de tributar	20
4.4 Outros princípios, garantias e limitações constitucionais ao poder de tributar.....	21
5. TRIBUTO	22
5.1 Conceito de tributo.....	22
5.2 Características dos tributos	22
5.3 Classificação dos tributos	23
5.4 Espécies de tributos	24
5.4.1 As figuras previstas na CF.....	24
5.4.2 Impostos	24
5.4.3 Taxas	26
5.4.4 Contribuição de melhoria.....	27
5.4.5 Contribuições especiais ou parafiscais	27
5.4.6 Empréstimos compulsórios	28

6. ELEMENTOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	29
7. CLASSIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS QUANTO AO ENTE TRIBUTANTE	31
7.1 Impostos da União.....	31
7.2 Impostos dos Estados e do Distrito Federal.....	34
7.3 Impostos dos Municípios e do Distrito Federal.....	36
7.4 Simples Nacional ou Supersimples.....	37
8. REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS	39
8.1 Repartição indireta	39
8.2 Repartição direta.....	39
8.3 Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb	40
9. REFORMA TRIBUTÁRIA	43
9.1 Fundamentos.....	43
9.2 Principais problemas do atual Sistema Tributário	43
9.3 Objetivos da reforma tributária	44
10. FORMAS LEGAIS E ILEGAIS DE EVITAR O PAGAMENTO DE TRIBUTÁRIO.....	46
10.1 Elisão Fiscal	46
10.2 Evasão Fiscal.....	46
10.2.1 Sonegação Fiscal.....	46
10.2.2 Fraude Tributária	46
10.2.3 Conluio.....	46
10.3 Contrabando e Descaminho	47
10.4 Contrafação e Pirataria	47
11. DOCUMENTOS FISCAIS	50
11.1 Importância	50
11.2 Exemplos de documentos fiscais	50
12. FUNDOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE: UM EXEMPLO DE COMO O CIDADÃO PODE EXERCER SUA CIDADANIA FISCAL	53
13. IGUALDADE E JUSTIÇA	55
REFERÊNCIAS.....	56
SÍTIOS PARA CONSULTAS.....	57
SIGLAS.....	58

INTRODUÇÃO

Entender a função social do Tributo significa compreender que o Estado existe para a consecução do bem comum e que a sociedade é a destinatária dos recursos arrecadados pelo governo.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 1º, define a República Federativa do Brasil como um Estado Democrático de Direito, cabendo-lhe assegurar e garantir os direitos sociais à educação, à saúde, ao trabalho, ao lazer, à segurança, à previdência social e à assistência social. Além disso, a ele é permitida a exploração direta de atividades econômicas imperativas à segurança nacional ou de relevante interesse coletivo.

Para desempenhar suas funções, o Estado deve possuir uma fonte de renda, que pode ser proveniente de receitas correntes e de capital. As receitas correntes são ingressos de recursos financeiros advindos das atividades operacionais do governo. São denominadas de receitas correntes porque são derivadas do poder de tributar ou da venda de produtos e serviços que contribuem para a finalidade principal do órgão ou entidade pública. Já as receitas de capital são recursos financeiros provenientes de atividades operacionais ou não operacionais visando ao atingimento de programa e ações previamente estabelecidos. São denominadas como receitas de capital porque são derivadas da obtenção de recursos mediante constituição de dívida, amortização de financiamento ou empréstimo ou alienação de bens.

No Brasil, o tributo é a principal fonte de financiamento sustentável das atividades estatais e sua normatização está expressa no Sistema Tributário Nacional, regido por princípios constitucionais.

O financiamento do Estado via arrecadação tributária deve permitir que o Estado Brasileiro cumpra suas três funções essenciais:

- garantir os recursos necessários ao Estado para realização de seus fins;
- ser instrumento de distribuição de renda e indutor do desenvolvimento social do País;
- contribuir para minimizar as diferenças regionais.

É imprescindível, no entanto, que o governo seja capaz de dar efetividade aos princípios constitucionais que balizam a construção do Sistema Tributário Nacional. E um dos pilares necessários para assegurar o cumprimento desses princípios é a participação da sociedade. A existência de uma relação tributária governo/cidadão transparente, com instrumentos e informações disponíveis, permite o envolvimento dos cidadãos nos rumos da administração tributária e da reforma tributária, sempre na busca de aperfeiçoamentos em nosso sistema, de tal forma que ele seja socialmente mais justo e economicamente mais eficiente.

Esse debate mais fundamentado é uma das contribuições do Programa Nacional de Educação Fiscal, por sua abrangência, alcance social e capilaridade, para a sociedade brasileira.

1. O FINANCIAMENTO DO ESTADO

Segundo Aristóteles, filósofo grego (384-322 a.C.), o Estado existe para prover a boa qualidade de vida, não simplesmente a vida.

A sociedade constitui o Estado moderno que, por seu intermédio, possa:

- garantir os direitos coletivos e individuais;
- ordenar as relações de trabalho e emprego;
- organizar o espaço territorial terrestre, aéreo e marítimo;
- dar base de sustentação para as transações financeiras, patrimoniais, comerciais e para as relações internacionais; e
- garantir a defesa externa e segurança interna.

Para o alcance de suas funções, o Estado Brasileiro está organizado como uma República Federativa, sob um sistema presidencialista de governo, onde o chefe de Estado também é o chefe do governo.

Uma característica que se destaca no Estado democrático de direito é a alternância do poder, com a necessidade dos governantes serem legitimados pela vontade soberana do povo.

O governo é o meio pelo qual se manifesta o poder soberano do Estado, é o responsável pela sua condução política. É constituído por um conjunto de órgãos que zelam pela gestão da coisa pública e que possibilitam o alcance de diretrizes estabelecidas.

A Administração Pública é o exercício legal da função administrativa do Estado, que deve se pautar pelos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Em termos operacionais, a administração pública é a atividade concreta e imediata, de desempenho perene e sistemático, legal e técnico dos serviços próprios do Estado para a gestão dos interesses públicos, por meio de prestação de serviços públicos.

Os serviços públicos podem ser classificados como de interesse geral ou particular. Os gerais ou universais beneficiam toda a coletividade e são atividades próprias do Estado. Já os serviços públicos particulares ou especiais são aqueles que o cidadão solicita ao poder público ou que este coloca à sua disposição, custeados por taxas cobradas diretamente ao beneficiário dos serviços.

No Brasil, a qualidade e a eficiência na prestação dos serviços públicos ainda deixam muito a desejar, o que reforça a necessidade de maior participação cidadã na cobrança por melhores bens e serviços. O cidadão brasileiro, no entanto, não desenvolveu plenamente o hábito de prestar queixa junto aos órgãos competentes pelos serviços públicos, com os quais não tenha ficado satisfeito. Talvez isso se deva à mentalidade generalizada de que os bens e serviços públicos são gratuitos, quando, na verdade, eles são custeados com os tributos pagos pelos cidadãos.

Já aqueles cidadãos insatisfeitos, mas conscientes de que são eles por meio do pagamento de tributos que financiam em boa parte as atividades do Estado, tendem a revoltar-se contra o pagamento de tributos, buscando formas de se eximir do pagamento. A saída, entretanto, não é essa; é

imprescindível que os cidadãos insatisfeitos exijam do Estado mais qualidade na prestação dos serviços, mas também se mobilizem para plena conscientização de que o não pagamento dos tributos por parte de alguns, apenas prejudica a coletividade e os serviços prestados pelo Estado. Este é um exercício de cidadania fiscal!

É importante lembrar que os órgãos públicos têm instituído Ouvidorias, consideradas ferramentas de consolidação da democracia, para receberem as reivindicações dos contribuintes e encaminhá-las aos setores competentes para a solução.

Faz-se necessário agora discutirmos sobre as fontes de financiamento do Estado para o exercício da coisa pública.

As principais fontes históricas de financiamento são:

- receita de senhoriagem por meio da emissão de moeda: este tipo de receita proveniente de política monetária pode desencadear um processo inflacionário, prejudicar toda a sociedade, principalmente a parcela de mais baixa renda. A simples emissão de moeda que não encontre lastro econômico, isto é, que não se faça em proporção ao crescimento da circulação de bens e serviços no mercado, conduz, inevitavelmente, à perda de seu valor e, portanto, a processos inflacionários;
- receita proveniente da emissão de títulos: esse tipo de receita decorrente de uma política fiscal encontra limitações na capacidade de endividamento estatal e devido aos seus impactos, igualmente indesejados, sobre a política monetária;
- receita proveniente da atividade empresarial do próprio estado – industrial, serviços, agropecuária e patrimonial: tipo de receita corrente própria que está em processo de declínio resultante do próprio papel do Estado na economia contemporânea, com redução da sua intervenção direta e aumento de seu poder regulador;
- receita proveniente da arrecadação tributária: é uma receita corrente própria cujos recursos são provenientes do patrimônio dos particulares sob a forma de tributos.

As três primeiras fontes de financiamento deparam-se com importantes limitações decorrentes da própria concepção atual de Estado; enquanto que a última fonte citada, a arrecadação tributária, constitui a principal fonte de recursos sustentáveis para a existência do Estado contemporâneo.

Segundo Paul Kirchhof,¹ “Enquanto a Constituição deixa em poder dos particulares o domínio individual sobre os bens econômicos..., o Estado só pode financiar-se por meio da participação no êxito da economia privada”. Nesse contexto, a gestão fiscal responsável encontra na tributação o principal instrumento para o financiamento do Estado na promoção do bem comum.

O poder singular de tributar é conferido pelas Constituições aos entes estatais, sendo conhecido como poder de império. Na sociedade contemporânea, somente o Estado Nacional soberano e constitucionalmente organizado por meio dos seus entes políticos tem o direito de instituir e cobrar tributo dos cidadãos.

1 KIRCHHOF, Paul, “La Influencia de la Constitución Alemana en su Legislación Tributaria”, in Garantías Constitucionales del Contribuyente, Tirant lo Blanch, Valencia, 1998, p. 26

De acordo com Machado (2007, pág. 55), “A tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica.”

Evidencia-se assim mais uma importante função do Estado: o estabelecimento e a cobrança de tributos

2. A ORIGEM DOS TRIBUTOS

2.1 Idade Antiga

O tributo tem origem remota e, certamente, acompanhou a evolução do homem, a criação das primeiras sociedades, o surgimento de líderes tribais ou chefes guerreiros e políticos.

Estudos indicam ter sido voluntária a primeira manifestação tributária, em forma de presentes ou ofertas destinadas aos líderes ou chefes, por seus serviços ou sua atuação em favor da comunidade.

Tempos depois, as contribuições tributárias passaram a ser compulsórias, quando os vencidos de guerra eram forçados a entregar parte ou a totalidade de seus bens aos vencedores.

Após essa época, os chefes de Estado passaram a estabelecer uma contribuição pecuniária a ser paga pelos seus súditos, sob a forma de tributos.

O texto mais antigo encontrado sobre a cobrança de tributos na Antiguidade é uma placa de 2.350 a.C., em escrita cuneiforme, que descreve as reformas empreendidas pelo rei Urukagina na cidade-estado de Lagash, localizada na antiga Suméria, entre os rios Tigre e Eufrates. O documento relata a cobrança de impostos extorsivos e leis opressivas, a exploração por funcionários corruptos e o confisco de bens para o rei.

Compulsório: que compele; obrigatório.

Escrita cuneiforme: escrita antiga em forma de cunha, da época dos assírios, persas e medas.

Também entre os egípcios encontramos um texto, do segundo milênio a.C., que retrata as dificuldades encontradas por um camponês para pagar ao escriba do faraó os impostos sobre a colheita.

Na Grécia (século VII a.C.) instituiu-se o tributo administrado pelo Estado, como conhecemos hoje. À custa do trabalho escravo e dos tributos pagos pelos cidadãos, os gregos construíram uma das maiores civilizações do mundo antigo.

A conquista da Grécia por Roma, em 146 a.C., deu início à construção do Império Romano, formado por povos com diferentes culturas. Às suas províncias anexadas, Roma impunha a cobrança de tributos vinculado à importação de mercadorias (*portorium*) e pelo consumo geral de qualquer bem (*macelum*), como meio de fortalecer seus exércitos para a conquista de novos territórios, possibilitando a formação do maior Império existente no mundo antigo.

2.2 Idade Média

A queda do Império Romano marcou o início da Idade Média, período da História que vai do ano 476 a 1453. O grande império foi dividido em vários pedaços de terra, chamados feudos. Perdeu-se completamente a noção de Estado na Europa medieval. Cada feudo possuía um senhor. Eram os chamados senhores feudais, que eram os nobres.

Nessa época, a maioria das pessoas vivia nos campos. Os camponeses, então chamados servos, eram obrigados a pagar tributos aos senhores feudais. Como não havia Estado, a circulação de moedas era escassa. Desse modo, os servos pagavam os tributos devidos ao senhor entregando-lhes a melhor parte de suas colheitas.

O que restava era suficiente apenas para a sobrevivência do camponês e de sua família. A vida nos campos era difícil e trabalhosa, o servo estava preso à terra do senhor, sua liberdade era muito restrita. Os servos estabeleciam com seus senhores uma relação hereditária de dependência conhecida como vassalagem. Em troca de proteção, ofereciam seu trabalho e pagavam pesados impostos. Nesse período, os senhores de terra possuíam ainda direito de vida e de morte sobre os seus vassalados. Quem não pagasse o tributo devido podia ser preso ou morto. A vida das pessoas estava voltada para atender às vontades e às necessidades dos senhores feudais. O povo vivia miseravelmente.

A religião católica nesse período era muito forte e os senhores feudais, convencidos pelos representantes da Igreja, começaram a participar das cruzadas, as chamadas guerras santas, que tinham por objetivo reconquistar a Palestina, lugar sagrado para os cristãos. Para recuperar os territórios da Terra Santa, os senhores feudais gastavam cada vez mais recursos e, para isso, cobravam mais tributos.

Servo: indivíduo cujo bem e pessoa dependiam do senhor feudal.

Vassalagem: termo ligado ao feudalismo, em que o indivíduo, em condição de servo, é ligado ao senhor por juramento de fé em sua submissão.

Na Inglaterra, no final do Século XII, o Rei Ricardo I, conhecido como Ricardo Coração de Leão, também comandou expedições à Terra Santa, a Terceira Cruzada, financiadas principalmente por recursos do tesouro do seu país e pela cobrança de novos tributos.

Enquanto o Rei Ricardo I viajava em suas expedições, o seu irmão mais novo, João I, o João Sem-Terra, foi a pessoa mais influente do Reino e o responsável pela tarefa de reunir dinheiro, por meio da cobrança de mais tributos, para sustentar as cruzadas e pagar o resgate de Ricardo I, preso em cativeiro na Alemanha. Além disso, como João I tinha pretensões de não devolver o trono a Ricardo I, os recursos obtidos com a elevação dos tributos também foram destinados à formação de seu novo exército.

Em 1199, João I assumiu o reinado da Inglaterra e tentou reorganizar as finanças do reino, debilitadas pelas cruzadas e pelo pagamento do resgate de Ricardo I. Instituiu novos impostos sobre os nobres. Revoltados, estes se insurgiram contra a cobrança abusiva de tributos e, em 15 de junho de 1215, o Rei João I foi obrigado a assinar a Magna Carta, um tratado de direitos, mas principalmente de deveres, do rei para com os seus súditos. Esse foi um documento de grande importância histórica, por ser a primeira limitação legal ao poder dos reis de instituir tributos.

O fim das cruzadas marcou também o enfraquecimento crescente do poder dos senhores feudais. Exércitos inteiros foram destruídos e muitos dos senhores de terra morreram nas guerras santas. Os camponeses, então, foram se libertando aos poucos do poder feudal. Cansados da vida de exploração e penúria, grande número de camponeses migrou para as cidades.

No final da Idade Média, as cidades estavam reflorescendo em toda a Europa. O contato com a cultura oriental trouxe para os europeus novos hábitos de consumo. Os produtos orientais – as especiarias – eram muito valiosos. Surgiu uma nova classe social, a dos comerciantes, industriais e banqueiros, constituindo a chamada burguesia – palavra derivada de burgo, que significa cidade. O comércio cresceu e diversificou-se. Esse movimento atraiu cada vez mais pessoas para as cidades. Mas não era fácil adquirir especiarias, porque a rota do Oriente era dominada pelos árabes, inimigos mortais dos europeus desde a época das cruzadas.

As cidades que mais se beneficiaram do comércio das especiarias na Europa foram, principalmente, Gênova e Veneza, por causa de sua localização geográfica privilegiada. Os hábeis comerciantes italianos conseguiram manter acordos comerciais com os árabes, que lhes permitiram praticamente monopolizar o comércio com o Oriente. Isso gerou grande progresso material para toda a região, criando condições para o surgimento de uma nova era da história da humanidade: o Renascimento, que marca o fim da Idade Média.

Especiarias: substâncias aromáticas para conservar e temperar a comida, como: cravo-da-índia, canela, pimenta-do-reino, noz-moscada.

2.3 Idade Moderna

Na Idade Moderna, que vai do ano 1453 (tomada de Constantinopla pelos turcos otomanos) a 1789 (Revolução Francesa), os feudos foram transformados em reinos. Os pequenos reinos foram crescendo e se unindo, dando origem aos Estados Nacionais.

O monopólio árabe-italiano sobre o comércio com o Oriente fazia com que o preço das especiarias permanecesse muito elevado. Para o restante da Europa, era necessário conseguir uma nova rota comercial com o Oriente, que possibilitasse baratear o custo daqueles produtos tão cobiçados. Para isso, não havia outro caminho senão navegar pelo tenebroso e desconhecido Oceano Atlântico.

Navegação tão perigosa exigia a construção de verdadeiras esquadras de caravelas, o que era muito caro. Somente os reis, já então fortalecidos pela criação dos Estados Nacionais, tinham permissão para cobrar tributos de seus súditos. Essa prática permitia reunir tamanha fortuna em moedas de ouro e prata para financiar as grandes viagens. Assim, nessa época, generalizou-se a cobrança de tributos em moeda e não mais em mercadorias, como ocorrera ao longo de toda a Idade Média.

Devido à sua posição geográfica privilegiada e ao notável desenvolvimento da navegação, Portugal e Espanha foram os primeiros reinos a lançar grandes expedições marítimas. Descobriram as rotas para a África e Ásia e chegaram às Américas, então densamente habitadas por povos de culturas completamente diferentes da europeia.

A descoberta de metais preciosos nas Américas mudou totalmente a face da Europa, financiou a Revolução Industrial e proporcionou a ascensão da burguesia como classe social rica e influente. Enquanto isso, as colônias, como o Brasil, eram exploradas e tinham suas riquezas extraídas e mandadas para a Europa, sem gerar nenhum benefício para seus habitantes. Os reis foram se tornando cada vez mais fortes e acumulando enorme poder. Surgia o Estado absolutista.

No absolutismo, a sociedade estruturava-se em castas. As classes dominantes eram a nobreza e o clero, que nada pagavam. O Estado era sustentado exclusivamente pelos pesados tributos pagos pelos comerciantes (burgueses) e trabalhadores (camponeses e artesãos).

O exemplo histórico mais notório da realidade econômica e social dessa Era foi o Estado Nacional na França, sob o reinado de Luís XVI, conhecido pela sua máxima “L’Etat c’est moi”²

A sociedade francesa era dividida em três ordens: de um lado, o clero e a nobreza, que não pagavam impostos, recebiam pensões do estado e podiam exercer cargos públicos, e do outro lado, o povo ao qual cabia, por meio do pagamento de tributos, sustentar as demais classes sociais.

O sistema tributário imposto pelo Luis XVI é famoso por seu despotismo, revelado por seu lema:

Absolutismo: sistema político em que a autoridade soberana não tem limites constitucionais.

Castas: grupo social fechado, ou sistema rígido de estratificação social, de caráter hereditário.

Despotismo: poder arbitrário e absoluto. Sinônimo de tirania, ditadura, autocracia.

“Quero que o clero reze, que o nobre morra pela pátria e que o povo pague”.

Onerado pelas constantes majorações tributárias que visavam à manutenção do luxo da corte, o povo reagiria violentamente, deflagrando a Revolução Francesa (1789).

2.4 Idade Contemporânea

A Revolução Francesa constitui o marco inicial da Idade Contemporânea. A Revolução teve como objetivo instaurar a República, sob o lema “Liberdade, Igualdade e Fraternidade”. Surge, em 1789, a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, que é um marco na história do ser humano, porque foi o primeiro documento que definiu claramente os direitos fundamentais e inalienáveis da pessoa humana.

Ainda nessa época, os Estados Unidos tornaram-se independentes da Inglaterra. Uma das principais causas da Guerra de Independência americana foram os pesados impostos que a Coroa Britânica cobrava de suas colônias na América.

Esses movimentos de libertação inspiraram várias revoltas importantes ocorridas no Brasil nos fins do século XVIII e início do século XIX. Tais movimentos tinham por objetivo declarar nossa independência de Portugal e criar a República. Entre essas revoltas, a principal foi a Conjuração Mineira, mais conhecida como Inconfidência Mineira.

² “O Estado sou eu”.

Entre as principais causas da Conjuração Mineira está exatamente a cobrança do chamado quinto do ouro, ou seja, a quinta parte de todo o ouro extraído nos garimpos, que deveria ser enviada pela Colônia à Coroa Portuguesa como tributo.

No final do século XVIII, as minas de ouro começaram a se exaurir e a produção caiu muito. Mas o governo português, endividado, não admitia receber menos. Desconfiava de que a produção do ouro que chegava às casas de fundição estava diminuindo porque havia muita sonegação. Por isso, a rainha de Portugal D. Maria I, conhecida como D. Maria, a Louca, determinou que, se a produção anual de ouro que cabia à Coroa não fosse atingida, a diferença seria cobrada de uma única vez por meio da derrama.

derrama: prática coercitiva de cobrança dos valores referentes ao tributo local, na região das minas, para atingir meta estipulada pela Coroa Portuguesa.

A proximidade do dia da derrama aterrorizava o povo de Vila Rica, cidade de Minas Gerais. Tiradentes e os demais inconformes perceberam que esse seria o dia certo para anunciarem o movimento, pois contavam com o apoio e a participação da população de Vila Rica. No entanto, antes que isso acontecesse, foram delatados por Joaquim Silvério dos Reis. A derrama foi suspensa. Apesar de derrotado, o movimento mineiro inspirou, anos mais tarde, a Independência do Brasil.

Hoje em dia, nossa Constituição, como a de todos os países democráticos, garante os direitos dos contribuintes impondo limites ao poder do Estado de tributar.

O tributo tem hoje grande significado social, por ser o maior responsável pelo financiamento dos programas e ações do governo nas áreas da saúde, previdência, educação, moradia, saneamento, meio ambiente, energia e transporte, entre outras.

No entanto, é preciso zelar sempre para que os princípios constitucionais sejam observados e para que os recursos arrecadados possam ser aplicados em obras e serviços que atendam às necessidades da população, como um todo, principalmente da parcela mais pobre.

3 A HISTÓRIA DO TRIBUTO NO BRASIL

3.1 Época das descobertas e das primeiras expedições (1500-1532)

O primeiro ônus fiscal suportado pelo Brasil refere-se à indústria extrativa (extração do pau-brasil). A Coroa Portuguesa, desde o início, considerou o pau-brasil como monopólio real, autorizando sua extração mediante o compromisso de que o extrator erguesse fortificações ao longo da costa, iniciasse a colonização e pagasse, a título de tributo, uma quantia pré-estipulada.

3.2 Época das capitânias hereditárias (1532-1548)

Posteriormente, com o propósito de resguardar as terras recém-descobertas, o então soberano português D. João III resolveu povoar o Brasil servindo-se dos nobres e fidalgos portugueses.

Em 10 de março de 1534, o litoral do Brasil foi dividido em quinze partes, atribuídas a donatários (capitão, chefe superior), com direito de sucessão – por isso denominadas capitânias hereditárias.

Nessa época, os tributos eram divididos da seguinte forma:

a) Rendas do Real Erário (Portugal):

Erário: dinheiro público; bens oficiais.

- monopólio do comércio do pau-brasil, de especiarias e drogas;
- direitos régios cobrados nas alfândegas reais sobre importação e exportação de mercadorias (em geral 10% do valor comercializado);
- quinto (20% do valor obtido pela extração) dos metais e pedras preciosas (ouro, cobre, prata, coral, pérola, chumbo, estanho etc.);
- dízimo (10% do valor obtido com a venda) do pescado e das colheitas de todos os produtos da terra, colhidos ou fabricados e um imposto cobrado sobre cada índio tornado escravo.

b) Rendas do donatário (capitão-mor e governador):

- monopólio das explorações de moendas d'água e de quaisquer outros engenhos;
- direitos de passagem dos rios (barcagem);
- quinto (20%) do produto do pau-brasil, especiarias e drogas;
- dízimo do quinto (2%) dos metais e pedras preciosas que se encontrassem na capitania;
- redízima (ou seja, 10% da dízima, ou ainda 1%) de todas as rendas da Coroa.

Nesse período, não existia nenhuma organização fiscal e os tributos eram pagos *in natura* ou em espécie, sendo enviados para Portugal.

3.3 Época do Governo-Geral (1548-1763)

Os tributos continuavam sendo cobrados pelos “rendeiros” (cobradores de rendas), que possuíam poderes em demasia, inclusive para prender qualquer contribuinte remisso e com atraso em suas obrigações fiscais. Esses tributos eram pagos em produtos *in natura*, como dito anteriormente, servindo de moeda subsidiária vários produtos, como açúcar, tabaco, cravo, pano de algodão, farinha, carne salgada, couro, pau-brasil, entre outros.

A moeda que corria no Brasil era a portuguesa (o “real” ou o “cruzado”), que não era utilizada para pagamento de tributos. Não existia um sistema tributário ou mesmo uma organização fiscal.

3.4 Época da Corte Portuguesa e do Reino Unido (1763-1822)

Quando as tropas de Napoleão Bonaparte, Imperador da França, invadiram Portugal, a família real portuguesa fugiu para o Brasil, iniciando um novo período histórico na colônia: o Brasil passa a ser, de fato e de direito, a sede da monarquia portuguesa (1808-1815). Nessa fase, foram tomadas várias medidas de cunho político e econômico e criadas instituições com vistas ao estabelecimento da administração real na então colônia.

O Príncipe D. João VI, ao chegar à Bahia, em 24 de janeiro de 1808, abre os portos do Brasil às nações amigas, liberando a atividade comercial, até então permitida apenas com Portugal. A partir desse momento, permitiu-se o ingresso no Brasil de produtos estrangeiros, criando a aduana brasileira.

A mudança da família real para o Brasil trouxe grandes despesas para os cofres públicos com instituição de novos serviços exigindo, por consequência, o aumento das alíquotas dos tributos já existentes ou a criação de novos, a cada novo serviço prestado, na modalidade que hoje denominamos taxa.

3.5 Brasil independente (1822)

Foi somente após a decretação do Ato Adicional de 12 de agosto de 1834 que foram traçados os limites e os fundamentos do Direito Tributário Nacional. A partir de então sucederam-se as disposições que criaram, alteraram e suprimiram tributos, modificando as competências tributárias.

Com a evolução das concepções de Estado e a criação de novas cartas constitucionais, os tributos passaram a ser definidos tendo em vista o bem-estar social. Cada vez mais, foram sendo criadas leis para definir a aplicação social dos recursos arrecadados com os tributos.

4. O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

4.1 A Legislação Tributária Nacional

A Constituição Federal consagra os princípios gerais do Sistema Tributário Nacional, definindo as limitações ao poder de tributar, a competência para a instituição de tributos e a repartição das receitas tributárias. Aos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), a Carta Magna outorgou o poder de criar, modificar ou extinguir os tributos, por meio de lei, de acordo com as diretrizes estabelecidas.

Pode-se ilustrar a hierarquia da legislação tributária nacional como um edifício projetado em forma de uma pirâmide, cujo ápice é a Constituição Federal – CF. Em um andar abaixo estão as Leis Complementares, dentre estas, o Código Tributário Nacional (CTN), que contém as normas gerais aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, pertinentes aos tributos, fixando os fatos geradores e seus principais aspectos.

Descendo mais um andar no edifício tributário estão as *normas* ordinárias que constituem as Leis Ordinárias (da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, dependendo da competência tributária), que criam os tributos, viabilizando os princípios e regras estabelecidos nos níveis hierárquicos superiores, estabelecendo detalhadamente as obrigações e os direitos dos contribuintes.

Finalmente, vêm os atos legais chamados executórios (porque tornam exequíveis as leis ordinárias), como os Decretos (expedidos pelos chefes dos Poderes Executivos), as Portarias (expedidas pelos ministros e secretários de Governo), as Instruções Normativas, Ordens de Serviços, etc. (expedidas pelos chefes das repartições), e que são denominadas de atos legais, porque não podem dispor diversamente do previsto nas leis.

Assim, em respeito à hierarquia das normas jurídicas, as leis tributárias precisam observar fielmente alguns princípios expressos na Constituição Federal, de modo a alcançar de maneira justa e harmônica as diversas manifestações de riqueza que se materializam sob a forma da renda auferida, do consumo e do patrimônio acumulado pelas pessoas, sejam naturais ou jurídicas.

A estrutura hierárquica das leis quanto a sua aplicabilidade talvez seja o principal problema do nosso Sistema Tributário: há leis que estão em conflito com determinados princípios constitucionais. Mas somente o cumprimento efetivo desses princípios é que permitirão que o Sistema Tributário Nacional se torne um instrumento para o alcance de uma das funções essenciais do Estado moderno: eliminação das desigualdades sociais e desequilíbrios econômicos regionais, objetivando o alcance do bem comum. Portanto, a construção de uma tributação mais justa passa pela reafirmação em lei de alguns princípios nucleares do sistema que não estão sendo observados.

Outro grande problema de nosso Sistema Tributário está na concentração da geração da receita pública na arrecadação de tributos indiretos (cujo ônus pelo pagamento pode ser transferido total ou parcialmente ao consumidor), desrespeitando princípios tributários de nossa Constituição, como o da capacidade contributiva, que se materializa nos corolários da progressividade (quem ganha mais deve pagar mais, Constituição Federal, art. 153, § 2º, inciso I) e da seletividade (quanto mais essencial à sobrevivência, menor deverá ser a carga de impostos indiretos que gravam determinado produto – CF, art. 153, § 3º, inciso I).

A cidadania é um dos objetivos fundamentais da República (CF, art. 1º, § 2º): a igualdade e a justiça são valores supremos da sociedade. Para que alcancemos tais objetivos, é fundamental que o Sistema Tributário seja utilizado como instrumento de distribuição de renda e riqueza. Para isso, é imprescindível a participação popular nas decisões políticas, definindo quem vai pagar a conta e como será aplicado o dinheiro arrecadado com os tributos.³

4.2 Princípios constitucionais tributários

Os princípios constantes do texto constitucional podem ser assim enunciados:

- **Princípio da legalidade** (CF, art. 150, I)

Tem por finalidade garantir os direitos e os deveres individuais e coletivos, uma vez que, nos Estados democráticos, não apenas os indivíduos são subordinados à lei, mas também a própria administração pública. A legalidade, como princípio fundamental do Estado de Direito, não se restringe a vedar ou proibir a tributação sem lei, mas, fundamentalmente, garantir, a todo cidadão, segurança jurídica, econômica e social.

- **Princípio da anterioridade da lei** (CF, art. 150, III, *b e c*)

Proíbe a exigência de tributo ou seu aumento “no mesmo exercício em que haja sido publicada a lei que o instituiu”, a fim de evitar que o contribuinte seja surpreendido pela majoração da carga tributária. É um corolário do princípio da não surpresa.

- **Princípio de irretroatividade da lei** (CF, art. 150, III, *a*)

Esse princípio é também um princípio geral de Direito. Visa a impedir que determinada lei produza efeitos sobre fatos ocorridos antes de sua vigência. A lei não retroage, a menos que seja benigna ao contribuinte.

- **Princípio da isonomia**

Trata-se da igualdade de todos perante a lei. Esse princípio aparece no *caput* do art. 5º da CF como um dos cinco direitos fundamentais.

- **Princípio da uniformidade da tributação** (CF, art. 151, I)

“É vedado à União 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”. A Constituição Federal permite, entretanto, que a União exerça uma política de incentivos fiscais para promover o equilíbrio entre as regiões do País.

³ Fórum Brasil Cidadão, 2003.

- **Princípio da capacidade contributiva** (CF, art. 145, § 1º)
Visa à justiça fiscal e social, exigindo mais de quem tem mais condição econômica e isentando ou reduzindo a incidência tributária para os contribuintes com menor capacidade econômica. Esse princípio atende ao imperativo da redistribuição de renda. Em respeito ao princípio, a legislação tributária deve aplicar alíquotas diferenciadas e efetuar redução parcial ou total da base de cálculo, objetivando conformar o tributo o mais próximo possível da real capacidade de pagamento de cada contribuinte.
- **Princípio da proibição de confisco** (CF, art. 150, IV)
Busca proteger o contribuinte contra a possibilidade de o ente tributante vir a tomar totalmente o seu patrimônio ou a sua renda. A análise de cada caso é que permitirá dizer se há ou não confisco, uma vez que tributos com características diferentes comportam parâmetros diferentes.

4.3 Limitações constitucionais ao poder de tributar

É importante lembrar que toda atividade estatal é regulamentada por normas jurídicas. Ao cidadão comum, é permitido fazer tudo aquilo que a lei não proíbe, ao passo que, ao administrador público, só é permitido fazer o que a lei expressamente autoriza.

A Constituição Federal assegura ao cidadão garantias contra a ação abusiva do Estado, limitando o seu poder de tributação. ~~do Estado.~~ A Constituição de 1988 consagra uma série desses princípios, a saber:

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

I – exigir ou aumentar tributos sem lei que os estabeleça;

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrarem 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;

III – cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

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 b;

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

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;

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.

4.4 Outros princípios, garantias e limitações constitucionais ao poder de tributar

Princípio da Transparência Tributária (CF, art. 150, § 5º)

“A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços”. Todos nós somos contribuintes e temos o direito de saber qual o montante dos tributos que está contido no valor das mercadorias e serviços que adquirimos. Trata-se de dispositivo pendente de regulamentação.

A Constituição prevê, exaustivamente, quais são os impostos de competência de cada ente político da Federação. Assim, nenhum outro imposto poderá ser criado além daqueles expressamente previstos no texto constitucional. Essa garantia admite apenas uma exceção. Trata-se da competência residual da União para instituir:

- outros impostos, “desde que sejam não cumulativos e que não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na Constituição;” (CF, art. 154, I),
- impostos extraordinários, “na iminência ou no caso de guerra externa, [...] compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.” (CF, art. 154, II).

5. TRIBUTO

5.1 Conceito de tributo

A palavra “tributo” deriva do latim *tributum*. Diz respeito àquilo que, por dever, é entregue ao Estado.

De acordo com o Código Tributário Nacional – CTN:

“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.” (Art. 3º. CTN, Lei 5.172/66). De acordo com o art. 5º, CTN, os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Explicando melhor o que é tributo:

“toda prestação pecuniária compulsória”	todo pagamento obrigatório ao Estado;
“em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”	o pagamento é efetuado em dinheiro, mas a lei poderá admitir que ele seja feito por meio de algo de valor equivalente à moeda ou nela conversível;
“que não constitua sanção de ato ilícito”	tributo não é penalidade por infração; multa, sim, constitui sanção pecuniária decorrente de ato ilícito;
“instituída em lei”	Sem lei que o institua, não existe tributo (princípio da legalidade);
“cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”	a cobrança deve ser realizada conforme determina a lei, não comportando discricionariedade do administrador público.

5.2 Características dos tributos

são devidos a um ente público (União, Estado, Distrito Federal ou Município);	têm fundamento jurídico no poder soberano do ente tributante;	sua finalidade é servir de meio para o atendimento às necessidades financeiras do Estado de modo que este possa realizar sua função social.
-------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Poder soberano: poder conferido pela Constituição.

Ente tributante: ente político (União, Estado, Distrito Federal e Município) designado pela Constituição com o poder criar e cobrar impostos.

5.3 Classificação dos tributos

Os tributos classificam-se em vinculados e não vinculados.

Tributos vinculados

Os tributos vinculados são aqueles cuja cobrança se justifica pela existência de uma determinada atividade do Estado, voltada diretamente para o particular que pagou o tributo, beneficiando-o de alguma forma. Ou seja, exigem uma contraprestação estatal. São tributos vinculados, as taxas e as contribuições de melhoria.

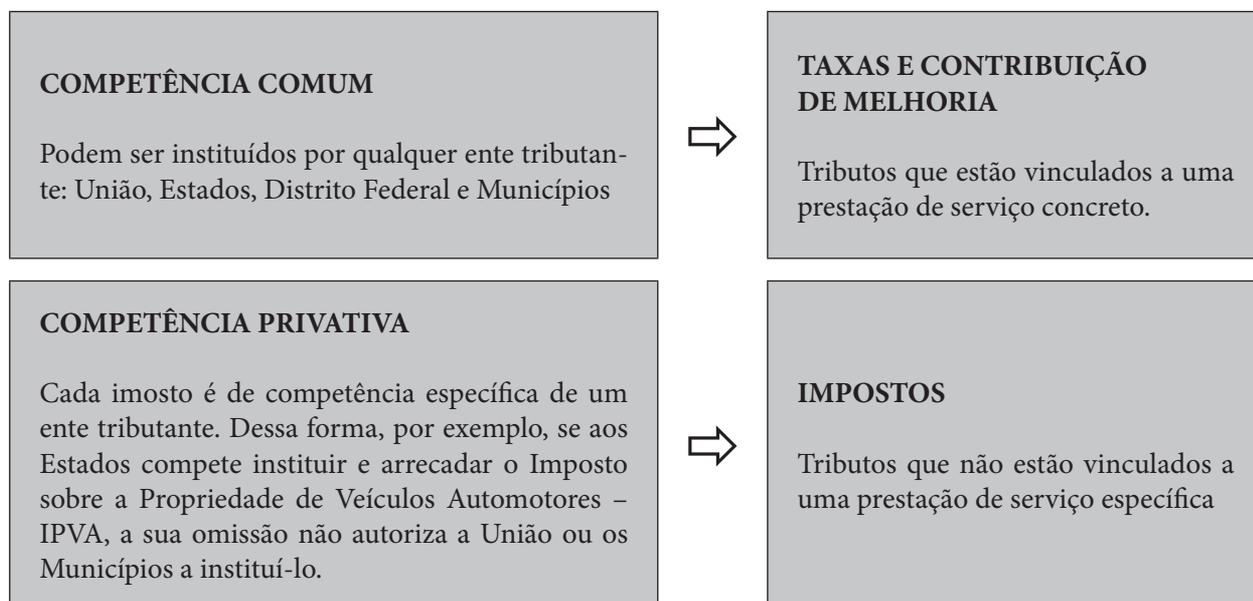
O Estado poderá cobrar uma taxa ou uma contribuição de melhoria caso um determinado serviço público, como a coleta de lixo, o fornecimento de água tratada, a emissão de um passaporte ou a realização de uma obra pública, resultar em vantagem direta para o particular.

Tributos não vinculados

Os tributos não vinculados são aqueles cobrados pelo Estado sem a exigência da contraprestação de serviços ou obras ao contribuinte em específico. O Estado, pelo seu poder de império, cobra esse tipo de tributo para obter recursos para financiar suas atividades.

O retorno à sociedade pelo pagamento de tributos ocorre por meio de benefícios e vantagens indiretas provenientes da ação do Estado na busca da realização do bem comum. Os tributos não vinculados são os impostos especificados na legislação tributária.

Os tributos podem ser de competência comum ou privativa:



5.4 Espécies de tributos

5.4.1 As figuras previstas na CF

Conforme dispõem o art. 145 da Constituição Federal e o art. 5º do CTN, as espécies tributárias são:

- os impostos;
- as taxas;
- as contribuições de melhoria.

Importante notar que, para a natureza jurídica do tributo, o relevante é o seu fato gerador (CTN, art. 4º), sendo de menor importância o seu nome ou a destinação do produto de sua arrecadação.

Na Constituição Federal, contudo, são previstas duas outras figuras tributárias que se encaixam perfeitamente na definição de tributo anteriormente descrita e que são tratadas da mesma forma que os tributos, como se tributos fossem.

São elas:

- os empréstimos compulsórios (art. 148); e
- as contribuições especiais ou parafiscais (art. 149).

5.4.2 Impostos

O cidadão comum costuma designar por imposto toda e qualquer exigência vinda do poder público. Entretanto, imposto possui um conceito mais restrito, sendo uma das espécies de tributo previstas pela Constituição.

O imposto é a quantia em dinheiro legalmente exigida pelo poder público, que deverá ser paga pela pessoa física ou jurídica a fim de atender às despesas feitas em virtude do interesse comum, sem levar em conta vantagens de ordem pessoal ou particular.

Segundo o CTN, art. 16, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

Os impostos podem ser diretos ou indiretos, progressivos ou regressivos.

IMPOSTOS	
DIRETO	PROGRESSIVO
<p>É aquele em que a pessoa que paga (contribuinte de fato) é a mesma que faz o recolhimento aos cofres públicos (contribuinte de direito).</p> <p>Exemplos: IRPJ, IRPE, IPVA e IPTU.</p>	<p>O tributo é progressivo com relação à renda quando sua alíquota aumenta em razão do crescimento do valor do objeto tributado, ou seja, o valor aumenta de acordo com a capacidade econômica do contribuinte.</p> <p>Existem alíquotas diferenciadas que aumentam à medida que os rendimentos ficam maiores.</p> <p>Exemplos: IRPF e IRPJ.</p>
INDIRETO	REGRESSIVO
<p>É aquele em que o contribuinte de fato não é o mesmo que o de direito. O exemplo clássico é o ICMS. É falsa a ideia de que o comerciante é sempre quem paga esse imposto; em geral, ele simplesmente recebe do consumidor e recolhe ao Estado o imposto que está embutido no preço da mercadoria vendida.</p> <p>Exemplos: ICMS, IPI e ISS.</p>	<p>O tributo é regressivo em relação à renda do contribuinte quando a proporção entre o imposto a pagar e a renda decresce com o aumento do nível de renda, ou seja, não considera o poder aquisitivo nem a capacidade econômica do contribuinte.</p> <p>A regressividade é uma característica dos impostos indiretos, como aqueles que incidem sobre o consumo, onde as alíquotas dos impostos são as mesmas para todos os indivíduos independentemente dos níveis de renda individuais..</p> <p>Exemplo: ICMS.</p>

IRPJ: Imposto sobre a Renda – Pessoa Jurídica

IRPF: Imposto de Renda – Pessoa Física

IPVA: Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IPTU: Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

ICMS: Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços

IPI: Imposto sobre Produtos Industrializados

ISS: Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza

O ICMS e o IPI são tributos indiretos e regressivos. Isso significa que, proporcionalmente, quem ganha menos paga mais. Independentemente da capacidade contributiva, todos pagam o mesmo valor do imposto, que está embutido no preço de um produto.

5.4.3 Taxas

As taxas “têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.” (CTN, art. 77).

Como se observa, as taxas exigem uma atuação estatal direta em relação ao contribuinte e o seu valor deverá limitar-se ao custo do serviço prestado, sob pena de seu excesso configurar imposto.

Fato gerador: é uma situação prevista em lei que, se acontecer, provoca o nascimento da obrigação tributária.

Os serviços públicos específicos são aqueles prestados de forma própria, não genérica, ou seja, que estão estruturados espécie por espécie, salvos os quais são cobradas as taxas. Exemplo: serviço de recolhimento de lixo, originando a taxa de coleta de lixo.

Fica vedada, assim, a cobrança de uma taxa de “serviços gerais”, na qual se torne impossível para o particular a identificação do serviço que lhe está sendo prestado. É o caso, por exemplo, de uma rua possuir rede de esgoto e um dos moradores não a utilizar porque possui fossa particular. Como o serviço foi potencialmente colocado à sua disposição, a taxa é exigível.

Não é necessário, contudo, que o particular faça uso de fato do serviço (utilização efetiva) para que dele seja cobrada a taxa. Basta simplesmente que o serviço seja posto à sua disposição (utilização potencial).

O art. 77 do CTN admite a existência de duas modalidades distintas de taxas:	Taxas de fiscalização: decorrem do exercício do poder de polícia pelo ente estatal. Exemplo: taxas de publicidade, de localização de estabelecimento comercial e taxa de licença para construção de imóveis, cobradas pelo Município.
	Taxas de serviços: são aquelas que têm como fato gerador a utilização de determinados serviços públicos. Exemplos: taxa de emissão de passaporte, taxa de coleta de lixo, taxa para emissão de certidão de bons antecedentes.

Poder de polícia: poder que o Estado tem de fiscalizar e limitar a liberdade dos particulares tendo em vista o interesse público. Trata-se de um poder disciplinador, que lhe permite intervir nas atividades dos seus cidadãos para garantir a ordem e a segurança, de sorte a tornar viável a vida em sociedade.

5.4.4 Contribuição de melhoria

A contribuição de melhoria é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Sua justificativa jurídica está no princípio da vedação ao enriquecimento sem causa. Não é tarefa do Estado patrocinar a valorização de imóveis particulares e, conseqüentemente, o enriquecimento econômico de determinado cidadão, em detrimento dos outros.

Por esse motivo, sempre que a obra pública realizada proporcionar a valorização do imóvel do particular, é lícito ao Estado “recuperar o enriquecimento ganho” por meio da contribuição de melhoria.

Tem em comum com as taxas o fato de ser tributo vinculado a uma prestação estatal. No entanto, dessas difere em dois pontos expressivos: pressupõem a realização de obra pública e não serviços públicos e dependem de um fator intermediário, que é a valorização do imóvel.

A contribuição de melhoria pode ser instituída e cobrada por quaisquer dos entes tributantes, desde que, evidentemente, seja realizada a obra pública que dá sustentação ao fato gerador desse tributo.

5.4.5 Contribuições especiais ou parafiscais

A competência para a instituição de tais contribuições é exclusiva da União (CF, art. 149, *caput*), ressalvada a possibilidade de Estados-Membros e Municípios instituírem contribuição social, descontada de seus servidores, para custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social (CF, art. 149, § 1º).

Essas contribuições se desdobram em (CF, art. 149):

- sociais;
- interesse de categorias profissionais;
- interesse de categorias econômicas.

Contribuições sociais

A **contribuição social** é a fonte de financiamento do sistema de seguridade social, responsável pelos serviços prestados pelo Estado em decorrência dos direitos sociais presentes no texto constitucional (CF, arts. 194 a 195).

No conceito de seguridade social, estão compreendidas as previdências sociais, a assistência à saúde e a assistência social.

Entre as contribuições sociais existentes em nosso país, temos:

PREVIDENCIÁRIA	Contribuição de empregados, empregadores e autônomos para o INSS, calculada sobre a respectiva remuneração
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
PIS	Programa de Integração Social
Pasep	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
Cofins	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Contribuições de interesse de categorias profissionais

Tratam-se de contribuições instituídas no interesse de categorias que possuem profissões legalmente regulamentadas, destinadas a custear as atividades de controle, fiscalização e disciplina do exercício profissional.

Enquadram-se aqui as anuidades cobradas pelos Conselhos Federais que registram, regulam e fiscalizam o exercício de profissões (ex.: engenheiros, advogados, médicos, corretores, contadores, etc.).

Contribuições de interesse de categorias econômicas

Tratam-se de contribuições compulsórias cobradas de empregadores e empregados para o repasse a órgãos de defesa de seus interesses (sindicatos e entidades de ensino e de serviço social – Senai, Sebrae, Sesi, entre outros).

Enquadram-se nesse conceito a contribuição sindical (Decreto-Lei nº 2.377, de 8/7/1940), descontada de todo trabalhador e empregador em favor dos sindicatos respectivos.

5.4.6 Empréstimos compulsórios

O aspecto mais relevante e diferenciador desta espécie tributária é ser restituível, ou seja, o tributo pago deve ser devolvido ao contribuinte. No entanto, também requer capacidade contributiva e lei complementar que o estabeleça.

Como a Constituição Federal não indicou explicitamente o fato gerador do empréstimo compulsório, poderá a lei eleger um fato específico ou escolher a mesma base de imposição de outros tributos.

Somente a União pode instituir empréstimos compulsórios e, ainda assim, em uma das seguintes hipóteses previstas no art. 148 da CF	a) “atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência”
	b) “no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional”

6. ELEMENTOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

A obrigação tributária divide-se em principal e acessória.

A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se com o crédito dela decorrente. Art. 113, CTN

A obrigação acessória decorre da legislação e tem por objetivo municiar a administração tributária de informações de interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Ex.: apresentação da declaração de imposto de renda.

Fato gerador: é uma situação ou evento previsto na lei e que, quando se realiza no mundo real, provoca o nascimento da obrigação tributária. É uma expressão utilizada que representa um fato ou conjunto de fatos a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um determinado tributo.

A ocorrência do fato gerador faz nascer o direito do credor ou sujeito ativo (ente estatal) de receber o tributo (obrigação tributária principal) devido pelo devedor ou sujeito passivo (pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária) ou ver cumpridos os deveres formais instituídos (obrigação tributária acessória).

Lançamento: é o procedimento administrativo que verifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributária, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e, quando for o caso, propõe a penalidade pecuniária cabível.

Sujeito ativo: é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária. São entes tributantes ou sujeitos ativos em nossa República Federativa, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Sujeito passivo: é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Pode ser:

- contribuinte – quando tem relação pessoal e direta com a situação econômica que constitui o fato gerador da obrigação tributária;
- responsável – quando sua obrigação decorre de disposição expressa em lei, mesmo sem revestir a condição de contribuinte. Ex.: o transportador de mercadorias, o leiloeiro, o empregador em relação ao imposto de renda retido devido pelos seus empregados.

Crédito tributário: decorre da obrigação principal. Compete privativamente à autoridade administrativa constituí-lo pelo lançamento. Extingue-se com o pagamento ou quaisquer das outras modalidades previstas no art. 156 do CTN.

Base de cálculo: é uma grandeza referencial, instituída pela lei e geralmente expressa em dinheiro, cujas principais funções são dimensionar o fato jurídico passível de tributação e possibilitar a apuração da importância devida pelo contribuinte ou responsável.

Alíquota: é um percentual, definido em lei, a ser aplicado sobre a base de cálculo para determinar o valor do tributo a ser pago. Além de possibilitar a quantificação do tributo, ela é um instrumento de justiça fiscal, pois por meio de sua gradação o legislador busca efetivar os princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva.

Competência tributária: compete à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, instituir tributos, de acordo com os artigos da CF:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I – importação de produtos estrangeiros;*
- II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;*
- III – renda e proventos de qualquer natureza;*
- IV – produtos industrializados;*
- V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;*
- VI – propriedade territorial rural;*
- VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar.*

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;*
- II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*
- III – propriedade de veículos automotores.*

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

- I – propriedade predial e territorial urbana;*
- II – transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;*
- III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.*

7. CLASSIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS QUANTO AO ENTE TRIBUTANTE

A Constituição Federal define o campo de competência de cada ente federativo.

7.1 Impostos da União

IMPOSTOS DA UNIÃO Art. 153, CF	II – Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros IE – Imposto sobre a Exportação de Produtos Nacionais e Nacionalizados IR – Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados IOF – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, Seguros, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural IGF – Imposto sobre Grandes Fortunas
-----------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros – II

Características

Fato Gerador	É a entrada de produto estrangeiro em território nacional.
Contribuinte	É o importador (ou o arrematante, quando se tratar de produtos apreendidos ou abandonados).
Base de cálculo	É o preço normal do produto, quando da importação.
Alíquotas	Podem ser alteradas a qualquer tempo, pelo Poder Executivo, desde que respeitados os limites e as condições fixados em lei.

Imposto sobre a Exportação de Produtos Nacionais ou Nacionalizados – IE

Características

Fato gerador	É a saída de produto do território nacional.
Contribuinte	É o exportador.
Base de cálculo	É o preço normal do produto, quando da exportação.
Alíquotas	Podem ser alteradas a qualquer tempo, pelo Poder Executivo, desde que respeitados os limites e as condições fixados em lei.

Ambos os impostos sobre o comércio exterior (II e IE) não têm finalidade arrecadatória, destinam-se a regular o fluxo comercial do País com os outros países. Como instrumento de política econômica, podem ser utilizados para assegurar o abastecimento interno, produzir superávit na balança comercial ou estimular a concorrência interna.

Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – IR

O IR é o mais representativo tributo direto da União, pois incide sobre todas as rendas e proventos de qualquer natureza, de acordo com a capacidade econômica dos contribuintes. É progressivo, na medida em que há alíquotas diferenciadas.

Seu principal fato gerador são os vencimentos percebidos pelos trabalhadores e a renda dos profissionais liberais. Já o Imposto de Renda Pessoa Jurídica tem como base o lucro das empresas.

No caso do rendimento do servidor público estadual e municipal, o Imposto de Renda descontado fica com o tesouro do governo do respectivo Estado ou Município.

Características

Fato gerador	É a renda, ou seja, o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e os proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda.
Contribuinte	É o titular da renda ou dos proventos.
Base de cálculo	É o montante da renda ou dos proventos tributáveis.
Alíquotas	São progressivas e variáveis para as pessoas físicas e para as pessoas jurídicas.

Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

O IPI é o imposto que incide sobre produtos, nacionais ou estrangeiros, que passam por qualquer etapa de industrialização que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo.

A legislação brasileira especifica os seguintes processos na industrialização: transformação, beneficiamento, montagem, renovação, acondicionamento ou reacondicionamento. Para caracterizar a operação como industrialização, é irrelevante o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

É um imposto indireto pois apesar do contribuinte de direito ser a empresa em cada etapa da industrialização, de fato quem suporta o seu pagamento é o consumidor pois seu valor pode ser embutido no preço. A nota fiscal traz o valor do IPI destacado.

Outra característica do IPI é a da não cumulatividade, pois em cada operação é compensado o montante devido cobrado nas operações anteriores.

Características

Fato gerador	É a industrialização, assim entendida qualquer operação que modifique a natureza ou a finalidade de um produto, ou o aperfeiçoe para o consumo. Também incide sobre a importação de produtos industrializados.
Contribuinte	É o industrial ou quem a ele a lei equiparar, bem como o importador ou quem a ele for equiparado.

Base de cálculo	É o valor da operação que está modificando o produto. No caso da importação, é o valor da operação acrescido do imposto de importação e demais despesas. No caso de produtos apreendidos ou abandonados, é o valor da arrematação dos produtos.
Alíquotas	No caso das alíquotas, o IPI pode ser considerado um imposto seletivo, pois suas alíquotas variam em função da essencialidade do produto, isto é, se o produto for supérfluo, sua alíquota será maior e, se o produto for essencial, sua alíquota será menor. Ex.: carros de luxo, bebidas, cigarros e perfumaria têm as alíquotas mais altas.

Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, Seguros, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF

A principal função do IOF é servir de instrumento de política econômica.

Características

Fato gerador	Varia conforme a espécie de operação feita: <ul style="list-style-type: none"> • nas operações de crédito – é a efetiva entrega (total ou parcial) do valor do objeto da operação; • nas operações de câmbio – é a troca de moedas ou de documentos que as representem; • nas operações de seguro – é a emissão da apólice ou do documento equivalente, ou o recebimento do prêmio seguro; • nas operações relativas a títulos imobiliários – é a emissão, a transmissão, o pagamento ou o resgate desses títulos, conforme a lei.
Contribuinte	É quem se beneficia da operação financeira.
Base de cálculo	É o valor da operação.
Alíquotas	Podem ser alteradas administrativamente em razão da política econômica do governo federal, não estando sujeitas ao princípio da anterioridade.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

O ITR é o imposto cobrado sobre a propriedade rural. Com a Constituição de 1988, o produto da arrecadação do ITR passou a ser repartido igualmente entre União e Município, permanecendo, no entanto, na competência tributária federal. As alíquotas são variáveis em função de critérios, como a localização, a área total da propriedade, o percentual de utilização da área, e incidem sobre o valor da terra nua

Características

Fato gerador	É a propriedade de imóvel localizado fora da zona urbana do Município.
Contribuinte	É o proprietário.
Base de cálculo	É o valor da terra nua, a ser fornecido pelo contribuinte em sua declaração.
Alíquotas	São variáveis conforme o percentual de utilização da propriedade, em escala constante na lei e que leva em consideração também a área total do imóvel e sua localização geográfica no Brasil.

Imposto sobre Grandes Fortunas – IGF

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 153, inciso VII, atribui à União competência para instituir imposto sobre grandes fortunas, nos termos de Lei Complementar. Entretanto, até agora esse imposto não foi instituído, nem editada a Lei Complementar para definir o que se deve entender como grande fortuna.

7.2 Impostos dos Estados e do Distrito Federal

IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL	ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
	IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
	ITCMD – Imposto sobre Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação de quaisquer Bens ou Direitos

Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS

O ICMS é o mais importante imposto estadual porque representa a mais expressiva fonte de receita tributária, podendo chegar a 90% do total arrecadado. É um imposto seletivo, ou seja, não é igual para todas as mercadorias, incidindo mais sobre alguns produtos e menos sobre outros, dependendo da sua essencialidade.

A arrecadação do ICMS é controlada por meio de documentos fiscais. Existem diversas modalidades de documentos fiscais, além de variantes de um mesmo tipo. Os mais conhecidos pelo público consumidor são a Nota Fiscal de Venda ao Consumidor (nota fiscal) e o cupom fiscal.

É importante lembrar que, sem os documentos fiscais, fica muito difícil para o governo saber quanto vai arrecadar de ICMS e quem está sonegando esse imposto.

A sonegação do ICMS, ou seja, o não recolhimento desse imposto, assim como o não pagamento de qualquer outro imposto, constitui um ato grave com consequências diretas para a coletividade, que deixa de usufruir os benefícios sociais advindos da sua correta arrecadação e aplicação.

A sonegação do ICMS e a possibilidade de desvio desse imposto para fins não sociais poderão ser evitados por meio do efetivo exercício da cidadania.

Cabe ao cidadão cobrar o documento fiscal comprovante da compra da mercadoria e/ou do serviço prestado, assim como exercer o controle social sobre a gestão dos recursos públicos.

Características

Fato gerador	É a circulação de mercadoria (inclui minerais, combustíveis e energia elétrica), a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e a prestação de serviços de comunicação (somente quando a comunicação for onerosa).
Contribuinte	É aquele que promover a operação ou a prestação objeto de incidência do imposto.
Base de cálculo	É o valor da operação de circulação de mercadoria ou da prestação de serviço.
Alíquotas	Têm limites fixados pelo Senado Federal e suas reduções são condicionadas à aprovação de todos os Estados mediante convênio; variam conforme as regiões do país e de acordo com a natureza do produto.

Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA

Embora se trate de imposto de competência estadual, o produto da arrecadação do IPVA é dividido igualmente entre o Estado e o Município em que o veículo for emplacado.

Características

Fato gerador	É a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie (aeronaves, embarcações, automóveis, caminhões, motocicletas, enfim, qualquer veículo cuja propulsão dependa de motorização).
Contribuinte	É o proprietário do veículo.
Base de cálculo	É o valor venal do veículo.
Alíquotas	Diferem conforme a espécie de veículo.

Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD

O ITCMD é um imposto pago por quem recebe heranças, legados ou doações. As alíquotas incidem sobre o valor venal dos bens ou direitos.

Características

Fato gerador	É a transmissão por morte ou por doação de quaisquer bens ou direitos.
Contribuinte	É o herdeiro ou o legatário, ou seja, quem recebe a herança ou o legado, no caso de transmissão <i>causa mortis</i> , e o donatário, no caso de doação.
Base de cálculo	É o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.
Alíquotas	Variam de 2% a 4%.

7.3 Impostos dos Municípios e do Distrito Federal

IMPOSTOS DOS MUNICÍPIOS E DO DISTRITO FEDERAL	IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
	ISS – Imposto sobre Serviços
	ITBI – Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis <i>Inter Vivos</i>

Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU

É um imposto patrimonial que incide sobre o valor venal dos imóveis urbanos. A Constituição Federal admite a utilização de alíquotas progressivas com o objetivo de fazer com que a propriedade atenda à sua função social.

Características

Fato gerador	É a propriedade de imóvel situado na zona urbana do município.
Contribuinte	É o proprietário do imóvel.
Base de cálculo	É o valor venal do imóvel.
Alíquotas	São estabelecidas pela lei municipal, em geral, maiores para os imóveis não construídos (terrenos). A Constituição Federal admite três formas de progressividade: no tempo, para punir a especulação imobiliária em propriedades urbanas não edificadas, não utilizadas ou subutilizadas (art. 182, § 4º, II); em razão do valor do imóvel (art. 156, § 1º, I); em razão da localização do imóvel (art. 156, § 1º, II).

Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza – ISS

O ISS tem como fato gerador a prestação de serviços, não compreendidos na área de incidência do ICMS, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

Estão sujeitos a pagamento do ISS os serviços prestados por médicos, dentistas, psicólogos, costureiras, cabeleireiros, esteticistas, massagistas, advogados, contadores, barbeiros, corretores,

tradutores, e os serviços relacionados com revelação de filmes e fotografia, estabelecimentos de ensino, lavanderia, cobranças diversas, transportes intramunicipais, hotelaria, jardinagem e outros prestadores de serviços.

Características

Fato gerador	É o serviço prestado, exceto os de comunicação e os de transporte estadual e interestadual, que são tributados pelo ICMS.
Contribuinte	É o prestador de serviços.
Base de cálculo	É o valor do serviço prestado.
Alíquotas	São fixadas pela legislação municipal.

Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos*, a qualquer Título, por Ato Oneroso, de Bens Imóveis, por Natureza ou Acesso Física, e de Direitos Reais sobre Imóveis, exceto os de garantia, bem como Cessão de Direitos a sua aquisição – ITBI

O ITBI é um imposto que incide sobre a transmissão de bens imóveis *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, ou seja decorrente da operação de compra e venda. Difere o ITCMD cujo fato gerador é transmissão por doação e *causa mortis*.

Características

Fato gerador	É a transmissão <i>inter vivos</i> , a qualquer título, por ato oneroso.
Contribuinte	Pode ser qualquer das partes na operação tributada.
Base de cálculo	É o valor venal do imóvel.
Alíquotas	São estabelecidas pela lei de cada município.

7.4 Simples Nacional ou Supersimples

O Simples Nacional, ou “Supersimples” como se convencionou chamar, é a forma de recolhimento unificado de oito tributos, a cargo da empresa, sendo eles: IR, IPI, Contribuições para o PIS/PASEP, Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Contribuição sobre o Lucro Líquido - CSLL e a Contribuição para a Seguridade Social, de competência da União, mais o ICMS, de competência estadual, e o ISS, de âmbito municipal.

No regime anterior, o Simples não incluía o ICMS e o ISS, exceto mediante convênios entre os entes federativos e a União. A instituição do Simples Nacional, com base no parágrafo único do art. 146 da Constituição Federal, por meio de redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003, resultou na unificação da cobrança daqueles tributos, abrangendo os Fiscos estadual e municipal.

É uma forma de apuração e recolhimento dos tributos, ou seja, não se constitui em tributo novo, visto que não tem previsão constitucional para a sua instituição nem possui todos os elementos de regras-matrizes de um tributo. O Simples Nacional surgiu com o intuito de simplificar as obrigações principais e acessórias das microempresas e das empresas de pequeno porte, unificando a cobrança dos principais tributos incidentes sobre esses segmentos econômicos.

O contribuinte, para aderir ao Simples Nacional, deverá observar o faturamento no ano anterior, que não poderá ultrapassar R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais), bem como se sua atividade não foi vedada pela Lei Complementar nº 123, de 2006. O optante recolhe todos esses tributos em um único documento de arrecadação denominado DAS – Documento de Arrecadação do Simples Nacional –, mediante aplicação de alíquota que varia de 4% a 18,5%, conforme a atividade econômica e a faixa de receita bruta auferida nos últimos doze meses.

A implementação da tributação determinada pela Lei Complementar nº 123/2006 revoga tacitamente todas as normas específicas de tratamento tributário simplificado para as microempresas (ME) e para as empresas de pequeno porte (EPP), de modo que a União, os Estados e Municípios não mais poderão estabelecer novas normas individuais no mesmo sentido.

Com essa nova forma de apuração e recolhimento tributário, as empresas têm menos burocracia para atender aos Fiscos federal, estadual e municipal, constituindo um dos passos para o aprofundamento do processo de reforma tributária.

8. REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

O atual Sistema Tributário concentra a arrecadação dos tributos na União e nos Estados. A União reparte um percentual de suas receitas tributárias com os Estados e Municípios. Os Estados, por sua vez, também dividem parte de suas receitas com os Municípios. A Constituição Federal prevê um complexo mecanismo para a repartição das receitas, que pode ser feita de forma indireta ou direta.

8.1 Repartição indireta

Quando são formados fundos e a repartição depende de critérios previstos na legislação, destacando-se os seguintes:

- ICMS: 25% do ICMS arrecadado pelos Estados pertence aos Municípios; o principal critério para distribuição é o movimento econômico do Município.
- IR e IPI: 48% do produto da arrecadação desses impostos pela União é dividido da seguinte forma:
 - 21,5% para o Fundo de Participação dos Estados – FPE, que é dividido entre as unidades federadas, observando-se critérios da legislação;
 - 22,5% para o Fundo de Participação dos Municípios – FPM, que é distribuído aos Municípios, observados alguns critérios da legislação. Essa constitui a principal fonte de arrecadação da maioria dos Municípios do Brasil;
 - 3,0% para os programas de financiamento do setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Do total que cabe ao Nordeste, 50% é destinado à região semiárida;
 - 1% ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decênio do mês de dezembro de cada ano; (incluído pela Emenda Constitucional nº 55, de 2007).
 - existe ainda um fundo de compensação aos Estados e Municípios por suas exportações isentas do ICMS. Para isso, a União repassa 10% do IPI aos Estados, proporcionalmente às suas exportações de produtos industrializados. Esse valor limita-se a 20%, no máximo, para cada Estado. Por sua vez, cada Estado repassa 25% do que recebe da União aos Municípios, obedecendo aos mesmos critérios de roteiro do ICMS.

8.2 Repartição direta

Quando um percentual do imposto arrecadado pela União ou pelo Estado é repartido entre os entes tributantes, como por exemplo:

<p>IR: aos Estados e Municípios cabe o produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e fundações.</p>	<p>ITR: 50% do produto de sua arrecadação, que é de competência da União, cabe aos Municípios em cujo território está localizado o imóvel.</p>	<p>IPVA: 50% do que o Estado arrecadar com esse imposto é repartido com o Município onde foi emplacado o veículo.</p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

8.3 Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb

Além das formas de repartição das receitas tributárias por meio de transferências obrigatórias ou voluntárias, a Emenda Constitucional nº 53/2006 instituiu o Fundeb.

O Fundo é um mecanismo de redistribuição das receitas tributárias federais e estaduais para Estados e Municípios. A Emenda Constitucional nº 53/2006 estabeleceu a subvinculação dos recursos destinados à educação com o objetivo de garantir equidade na capacidade financeira dos Estados e Municípios de atendimento ao ensino básico obrigatório.

O Fundeb constitui-se uma ampliação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério – Fundef, criado pela Emenda Constitucional nº 14/1996, que atendia apenas ao ensino fundamental.

Em vigor desde 1º de janeiro de 2007, o Fundeb foi regulamentado pela Medida Provisória nº 339/2006, convertida na Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007.

Fonte dos recursos

O Fundo é composto, na quase totalidade, por recursos dos próprios Estados, Distrito Federal e Municípios, originários de fontes já existentes, sendo constituído de 16,66% em 2007, 18,33% em 2008 e 20% a partir de 2009, sobre:

- Fundo de Participação dos Estados (FPE);
- Fundo de Participação dos Municípios (FPM);
- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS);
- desoneração de exportações, de que trata a Lei Complementar nº 87/1996;
- Imposto sobre Produtos Industrializados, proporcional às exportações (IPIexp).

Constitui-se, ainda, de 6,66% em 2007, 13,33% em 2008 e 20% a partir de 2009, sobre:

- Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações (ITCMD);
- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
- Cota parte de 50% do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural devido aos Municípios (ITR).

Complementação da União

Além desses recursos, ainda compõe o Fundeb, a título de complementação, uma parcela de recursos federais, sempre que, no âmbito de cada Estado, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente.

A complementação da União está definida da seguinte forma:

- 2,0 bilhões de reais em 2007;
- 3,0 bilhões de reais em 2008;
- 4,5 bilhões de reais em 2009; e
- 10% do valor total do Fundo a partir de 2010.

Fonte: Ministério de Educação.

Para mais informações: <www.mec.gov.br/seb/fundeb>

Características do Fundeb

Utilização dos recursos

Os recursos do Fundeb destinam-se ao financiamento de ações de manutenção e desenvolvimento da educação básica pública, independentemente da modalidade em que o ensino é oferecido (regular, especial ou de jovens e adultos), da sua duração (ensino fundamental de oito ou de nove anos), da idade dos alunos (crianças, jovens ou adultos), do turno de atendimento (matutino e/ou vespertino ou noturno) e da localização da escola (zona urbana, zona rural, área indígena ou quilombola), levando-se em consideração os respectivos âmbitos de atuação prioritária (art. 211 da CF), que delimita a atuação dos Estados e Municípios em relação à educação básica.

Portanto, os Municípios devem utilizar recursos do Fundeb na educação infantil e no ensino fundamental e os Estados, no ensino fundamental e médio. No mínimo, devem ser destinados 60% dos recursos à remuneração dos profissionais do magistério da educação básica pública e o restante em outras despesas de manutenção e desenvolvimento da educação básica pública.

Conselho do Fundeb

O Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb é um colegiado cuja função principal é proceder ao acompanhamento e controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, no âmbito de cada esfera (municipal, estadual ou federal). O Conselho não é uma unidade administrativa do governo, assim, sua ação deve ser independente e, ao mesmo tempo, harmônica com os órgãos da administração pública local.

O Conselho do Fundeb deve ser criado por legislação específica (decreto ou lei), editada no pertinente âmbito governamental (Estado ou Município), observando-se os impedimentos contidos no § 5º do art. 24 da Lei nº 11.494/2007.

Constituição do Conselho

O art. 24 da Lei nº 11.494/2007 define a composição dos conselhos no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Destacamos a composição dos conselhos no âmbito municipal, que deve ser composto por no mínimo nove membros, sendo:

- a) dois representantes do Poder Executivo municipal, dos quais pelo menos um da Secretaria Municipal de Educação ou órgão educacional equivalente;
- b) um representante dos professores da educação básica pública;
- c) um representante dos diretores das escolas básicas públicas;
- d) um representante dos servidores técnico-administrativos das escolas básicas públicas;
- e) dois representantes dos pais de alunos da educação básica pública;
- f) dois representantes dos estudantes da educação básica pública, um dos quais indicado pela entidade de estudantes secundaristas.

Integração ao Conselho Municipal de Educação

Os Municípios poderão integrar o Conselho do Fundeb ao Conselho Municipal de Educação, instituindo câmara específica para o acompanhamento e o controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, conforme prevê o art. 37 da Lei nº 11.494/2007. Porém, essa câmara deve atender aos mesmos critérios e impedimentos estabelecidos para criação do Conselho do Fundeb.

9. REFORMA TRIBUTÁRIA

9.1 Fundamentos

No Brasil, os tributos pesam efetivamente sobre os ombros dos cidadãos, especialmente os assalariados e consumidores, mas, paradoxalmente, são eles os que menos conhecem a respeito do intrincado e complexo Sistema Tributário. Portanto, reformar o sistema para torná-lo mais justo, simples e transparente é um requisito para alavancarmos o desenvolvimento econômico e social do País e dar resposta a uma demanda da sociedade em face à crescente conscientização sobre os direitos de cidadania.

9.2 Principais problemas do atual Sistema Tributário

Complexidade

Segundo estudo publicado no sítio eletrônico do Ministério da Fazenda (www.fazenda.gov.br):

O Brasil tem uma estrutura tributária muito complexa, com muitos tributos incidentes sobre a mesma base. O problema é especialmente relevante no caso dos tributos indiretos sobre bens e serviços. Enquanto a maior parte dos países tem um ou dois tributos indiretos, o Brasil tem seis, com grande diversidade de legislações, que estão em permanente alteração.

Somente na esfera federal são quatro tributos e três regimes tributários diferentes. O ICMS, de competência estadual, apresenta 27 diferentes legislações (com mais de quarenta alíquotas e diversos critérios de apuração). No caso da tributação do lucro das empresas, há dois tributos distintos: o imposto de renda (IR) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL).

Na esfera municipal, observamos cidades vizinhas com significativas diferenças de alíquotas no Imposto Sobre Serviços (ISS), o que gera uma concorrência predatória entre empresas do mesmo ramo de atividade, reduzindo, por conseguinte, a capacidade de arrecadação dos municípios.

Ainda segundo estudo do Ministério da Fazenda:

Esse modelo implica altos custos burocráticos para as empresas apurarem e pagarem seus impostos, além de um enorme contencioso com os fiscos. Não é por acaso que um estudo do Banco Mundial aponta o Brasil como recordista mundial em tempo despendido pelas empresas para cumprimento das obrigações tributárias.

Cumulatividade

Parte dos impostos sobre bens e serviços incide de forma cumulativa, isto é, em cada etapa do processo produtivo, o imposto grava o valor total das mercadorias e serviços, não se deduzindo o valor pago nas operações anteriores, ou seja, não gerando crédito tributário, que é o direito do contribuinte de aproveitar o tributo pago na operação anterior, compensando-se com o débito tributário que é a obrigação oriunda do fato gerador. Tais fatos resultam em distorções econômicas provocadas pela elevação de custos, desestimulando a produção e o investimento das empresas

nacionais, favorecendo o produto importado, retirando do Sistema Tributário a neutralidade e eficiência desejadas.

Guerra fiscal

A Constituição prevê a edição de lei complementar com o objetivo de promover a política nacional de desenvolvimento regional. No entanto, tal política não foi implementada. Com isso, os Estados passaram a agir de forma desarticulada, empreendendo suas próprias políticas de desenvolvimento regional, gerando a chamada guerra fiscal.

Guerra fiscal pode ser conceituada como a concessão de benefícios fiscais em desacordo com qualquer política nacional de desenvolvimento regional, com intuito de atrair investimentos produtivos na expectativa de geração de emprego e renda em regiões menos desenvolvidas.

No entanto, com o acirramento da competição por investimentos, os Estados mais desenvolvidos também passaram a conceder benefícios. Dessa forma, a guerra fiscal perdeu força como instrumento de redução das desigualdades regionais, conseqüentemente houve uma redução na base de arrecadação dos Estados.

Tributação da folha de salários

Uma das grandes necessidades do Brasil é a promoção de políticas de geração de emprego, combate à informalidade nas relações de trabalho e equilíbrio das contas da Previdência Social. No entanto, no nosso Sistema, a tributação sobre a folha de salários é muito elevada.

Essa elevada tributação da folha de pagamentos traz uma série de impactos negativos para a economia brasileira:

- perda de condições de competitividade das empresas nacionais;
- estímulo à informalidade;
- baixa cobertura da Previdência Social.

Essa situação leva a um círculo vicioso, no qual a elevada tributação provoca a informalidade que realimenta o aumento da carga tributária das empresas formais.

Se o governo desonerasse a folha de pagamento, minimizando o custo empregatício, as empresas poderiam contratar mais colaboradores, diminuindo o desemprego e maximizando a produção, tendo como consequência o aumento da arrecadação tributária.

9.3 Objetivos da reforma tributária

A proposta de reforma tributária tem por objetivos:

- **a simplificação e desburocratização** do Sistema Tributário, reduzindo a quantidade de impostos, unificando as legislações do ICMS e diminuindo os custos de cumprimento das obrigações tributárias pelas empresas;

- **o aumento da formalidade**, distribuindo mais equitativamente a carga tributária: os que hoje pagam impostos pagarão menos em decorrência da adoção de mecanismos mais eficientes de combate à sonegação fiscal;
- **a eliminação da guerra fiscal**, resultando em aumento dos investimentos e da eficiência econômica;
- **o avanço importante na política de desoneração**, reduzindo o custo tributário para as empresas formais, para os consumidores e ampliando a competitividade do País;
- **o aperfeiçoamento da política de desenvolvimento regional**, introduzindo mecanismos mais eficientes de desenvolvimento das regiões mais pobres.

Segundo Mac Dowell e Veloso (2008),

A reforma tributária, se realizada de forma abrangente, poderá vir a ser um jogo de soma positiva, em que todos ganham, com aumento da eficiência econômica, a possibilidade de redução da carga tributária, a eliminação das distorções que prejudicam os investimentos e um maior crescimento econômico do Brasil.

O que se espera do Congresso Nacional é que a reforma tributária entre efetivamente na pauta de prioridades do Legislativo, já que a sociedade brasileira anseia por mudanças e a reforma tributária constitui-se em um dos fundamentos para assegurarmos a sustentabilidade do crescimento econômico com justiça social.

10. FORMAS LEGAIS E ILEGAIS DE EVITAR O PAGAMENTO DE TRIBUTÁRIO

10.1 Elisão Fiscal

Consiste numa conduta lícita, *omissiva ou comissiva, do contribuinte para evitar ou reduzir a obrigação tributária, ou seja, uma forma legal de se pagar menos tributo.*

A elisão fiscal visa impedir o nascimento da obrigação tributária, reduzir seu montante ou adiar seu cumprimento. Corresponde a não realização da hipótese de incidência tributária, inexistindo condenação pelo direito em vigor.

10.2 Evasão Fiscal

Evasão fiscal, definida pela Lei 8,137 de 1990, é uma forma ilícita de se evitar o pagamento de tributos e pode ser classificada como sonegação, fraude ou conluio.

Um exemplo típico de ato deste tipo de crime tributário é a nota “calçada”, onde o sonegador lança um valor na primeira via (a que se destina à circulação da mercadoria ou comprovação do serviço prestado) e outro valor nas demais vias (as que serão exibidas ao fisco, numa eventual fiscalização).

10.2.1 Sonegação Fiscal

A sonegação fiscal é um crime tributário, definido pela Lei 4.729 de 1965, que ocorre após o fato gerador do tributo. Corresponde a uma ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a informação que deveria ser prestada à Autoridade Tributária, com a intenção de eximir-se do pagamento de tributos.

10.2.2 Fraude Tributária

Este tipo de crime tributário caracteriza-se pela exclusão ou modificação das características principais do fato gerador para reduzir ou evitar o montante devido.

10.2.3 Conluio

Ajuste entre duas ou mais pessoas físicas ou jurídicas para evitar o pagamento do tributo.

É importante, no entanto, que qualquer tipo de crime contra a ordem tributária prejudica não apenas o governo, mas toda a sociedade, pois é o tributo arrecadado deve ser usado pelo Estado para financiar serviços públicos que atendem às necessidades da população. Assim sendo, quando um contribuinte deixa de recolher o tributo onera os demais contribuintes.

Daí a importância de se conjugar esforços no sentido de combater, sem tréguas, essa doença social. Esse combate deve envolver os agentes do Fisco, da Polícia, do Ministério Público, do Poder Judiciário, passando por maior conscientização da população e pela efetiva punição aos infratores das leis tributárias, inclusive no aspecto penal.

Combater os crimes contra a ordem tributária não é apenas um exercício de cidadania, mas um dever do Estado e de toda a sociedade organizada.

10.3 Contrabando e Descaminho

Contrabando é o comércio internacional de mercadorias proibidas por Lei. É o caso de drogas, armas, medicamentos e outros produtos que sejam ilícitos, como os produtos piratas.

Já o descaminho consiste em não pagar total ou parcialmente as obrigações ou impostos devidos pela entrada e saída de mercadorias do país ou pelo consumo daquelas permitidas por lei.

Tanto o contrabando quanto o descaminho são crimes contra a administração pública, previstos no art. 334 do Código Penal.

10.4 Contrafação e Pirataria

O termo contrafação, conforme definido no art. 5, do inciso VII, da Lei 9.610 de 1998, refere-se à reprodução não autorizada de obras intelectuais, tangíveis ou intangíveis, com as obras literárias, artísticas ou científicas, os programas de computador, enciclopédias, dicionários, pinturas, músicas e fotografias.

Em sua acepção mais ampla, serve para definir a ideia de falsificação, característica aos crimes contra a propriedade intelectual e industrial, esta denominada pirataria, que é a cópia de obra protegida por direitos autorais, conforme definido pelo Decreto 1.355 de 1994.

A Pirataria é um crime contra a propriedade industrial, ou seja, é a reprodução de uma marca ou de uma patente sem a autorização do detentor de sua propriedade.

Trata-se de práticas ilícitas que gera o não pagamento de tributos e, principalmente, é um crime contra a ordem econômica, pois afeta diretamente o desenvolvimento da indústria, a criação de empregos, a segurança nacional, ou seja, todos os cidadãos.

No Brasil o fenômeno adquiriu especial gravidade em decorrência de:

- um longo período de recessão econômica, com conseqüente queda da renda média real do consumidor;
- desemprego estrutural, resultado das mudanças tecnológicas, que, associado à baixa escolaridade, conduz boa parte da população a ter uma inserção marginal no mercado de traba-

lho (informalidade); a presença de um contingente abundante de informais possibilita que as máfias que controlam o comércio de produtos piratas possam contar com uma “rede” de distribuição de baixo custo e dotada de grande capilaridade, dificultando o combate a essa prática delituosa;

- falta de uma ação coordenada nos três níveis de governo.

A maior parte dos produtos piratas que chegam ao Brasil é proveniente da Ásia e entram em nosso território através do MERCOSUL. O dinheiro gerado pela venda dos produtos piratas serve para financiar o crime organizado e até mesmo grupos terroristas.

Efeitos sociais da pirataria

São extremamente danosas as consequências da prática da pirataria sobre a sociedade. Podemos destacar:

- redução do número de empregos formais, gerando sobrecarga no sistema previdenciário. Cerca de 1,5 milhão de empregos são eliminados anualmente no país por causa da pirataria.
- fuga de investidores nacionais e internacionais, que sofrem a concorrência desleal dos que operam à margem da lei. produção de medicamentos falsos, gerando danos irreparáveis à saúde.
- falência de indústrias nacionais que não conseguem competir com o preço dos produtos pirataria.
- desestímulo à pesquisa e à cultura pela falta de respeito aos direitos autorais.
- financiamento do tráfico de drogas, de armas e de terrorismo internacional, estimulando a violência urbana pondo em risco a segurança do cidadão.

Combate à pirataria

Para que o País possa garantir eficácia no combate à pirataria, é importante analisar as várias dimensões do problema e conjugar ações, entre elas, a saber:

- conscientizar a população sobre as consequências negativas associadas à prática da pirataria por meio da realização de debates, júris simulados e exposições demonstrando os efeitos lesivos desse produtos para a saúde e segurança das pessoas e a economia do país;
- colocar a disposição instrumentos de ouvidoria para que a população possa denunciar os processos de importação suspeitos de fraude;
- ampliar as ações fiscais e policiais para combater os inúmeros ilícitos associados à prática da pirataria;
- instituir mecanismos de monitoramento capazes de identificar indícios da prática da concorrência desleal e de crimes fiscais correlatos;
- definir produtos prioritários a serem fiscalizados, instruindo as unidades de despacho sobre suas principais características;

- padronizar os procedimentos de apreensão de mercadorias piratas;
- desenvolver um sistema que exija a autorização do detentor da patente para a liberação de determinadas mercadorias, como o existente na Aduana da Argentina;
- desenvolver trabalhos conjuntos entre a administração tributária com outros órgãos e instituições (Ex: INPI, Polícia Federal, Judiciário, Legislativo...).

É importante registrar que o combate à pirataria se intensificou no Brasil após a CPI da Pirataria (2003-2004) e a consequente criação do Conselho Nacional de Combate à Pirataria e Delitos Contra a Propriedade Intelectua – CNCP. Depois da criação do CNCP, as apreensões têm crescido ano após ano. No entanto, ainda estamos distantes de alcançar o mesmo êxito nas demais dimensões do problema, fator essencial para maior eficácia no combate à pirataria.

Trata-se de uma temática essencial para a formação cidadã. O Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF pode ser instrumento para promover a discussão pela sociedade e para a formação de uma consciência crítica sobre o assunto. O Conselho Nacional de Combate à Pirataria pretende promover programas nos Estados que podem ser desenvolvidos em conjunto com o PNEF.

11. DOCUMENTOS FISCAIS

11.1 Importância

Os documentos fiscais têm larga importância no combate à sonegação de tributos.

Os documentos fiscais com os quais as pessoas geralmente têm mais contato no dia a dia são as notas fiscais e os cupons fiscais. São documentos comprobatórios de titularidade e posse de bens ou de aceitação de um serviço.

11.2 Exemplos de documentos fiscais

- Cupom Fiscal;
- Nota Fiscal de Venda;
- Nota Fiscal de Serviço;
- Declaração Simplificada de Importação (DSI);
- Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF);
- Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR).

A nota fiscal e o cupom fiscal não devem ser confundidos com outros documentos emitidos pelo comércio varejista, como comandas, orçamentos, pedidos, controle interno etc., já que esses documentos não são válidos para a fiscalização do pagamento de tributos.

Diagrama explicativo de um cupom fiscal com legendas para campos específicos:

- Razão Social** é o nome pelo qual a empresa é registrada
- Nome Fantasia** é o nome pelo qual a empresa se torna conhecida pelo público
- Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica**: identifica a empresa perante a Receita Federal do Brasil
- Endereço comercial e Código de Endereçamento Postal**
- Inscrição Estadual**
- Inscrição Municipal**
- É o documento fiscal emitido**, qualquer que seja o valor da operação, pelo equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, nas vendas à vista, à pessoa natural, ou jurídica não contribuinte do imposto em que a mercadoria for retirada, ou consumida no próprio estabelecimento pelo comprador
- A marca d'água** é uma forma de garantir a legitimidade do cupom fiscal

Conteúdo do cupom fiscal:

Epson do Brasil Ind. e Com.
Epson do Brasil
Av. Tucuruá 720
06460-020

CNPJ: 52.106.911/0001-00
IE: 206108738115
IN: 987654321098

07/07/2007 12:56:19 CCF:000010 CDD:000035

ITEN	CODIGO	DESCRICAO	ST	VL	ITEN	RS
1	789000001234	Paderia 1UN X	12,00	Ta	12,00	09
2	789000004321	Verduras e Legumes	Tb	5,00		09
		1 UN X 5,00				
3	789000001111	Frios em geral 1UN X	4,00	Tb	4,00	09

TOTAL RS 21,00
Dinheiro 50,00

Obrigado - Volte Sempre

TROCO RS 29,00
Ta=12,00% Tb=18,00%

CCD4CA 4444B D1E13B BECAR5 3C1E24 408325
EPSON
ECF-IF VERSAO:01.00.04 ECF:001 TH-T81 FB11 L:001
#####*kcll
FAB:EP4071000000000963 07/07/2007 12:57:35 BR/

Quando os documentos fiscais são devidamente emitidos pelo contribuinte, reduz-se a possibilidade de evasão dos valores dos tributos incidentes sobre as operações que lhes dão origem. É importante lembrar, ainda, que a exigência e a guarda dos documentos fiscais por parte do consumidor facilitarão o exercício de seus direitos assegurados no Código de Defesa do Consumidor.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

2009 IMPOSTO DE RENDA
PESSOA FÍSICA
ANO-CALENDÁRIO DE 2008

ECT

**DECLARAÇÃO DE
AJUSTE ANUAL
MODELO COMPLETO**

ARQUIVAMENTO
(Não utilize grampos nesta área)

IDENTIFICAÇÃO

73 CPF DO CONTRIBUINTE	74 NOME DO CONTRIBUINTE	
75 TÍTULO ELEITORAL DO CONTRIBUINTE	76 DATA DE NASCIMENTO DO CONTRIBUINTE	77 CPF DO CÔNJUGE

ENDEREÇO

78 TIPO (rua, avenida, estrada etc.)	79 LOGRADOURO	80 NÚMERO
81 COMPLEMENTO (apto., sala, bloco etc.)	82 BAIRRO / DISTRITO	83 MUNICÍPIO
84 UF	85 CEP	86 DDD
87 TELEFONE	88 ASSINALE COM "X" SE O ENDEREÇO ATUAL FOR DIFERENTE DO INFORMADO NA DECLARAÇÃO ANTERIOR →	

OCUPAÇÃO PRINCIPAL

89 NATUREZA	90 CÓDIGO	91 DESCRIÇÃO DA OCUPAÇÃO
-------------	-----------	--------------------------

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

NOME	CNPJ	RENDIMENTOS - R\$	IMPOSTO NA FONTE - R\$
	01	4	8
	02	2	6
	03	9	4
TOTAL (transporte os TOTAIS para as linhas 01 e 13, respectivamente, de APURAÇÃO DO IMPOSTO, na página 2)	04	1	2

RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO-TRIBUTÁVEIS

DISCRIMINAÇÃO	RENDIMENTOS - R\$
Bolsa de estudo e pesquisa, desde que não represente vantagem ao doador e não caracterize contraprestação de serviços	01
Capital das apólices de seguro ou pecúlio pago por morte do segurado, prêmio de seguro restituído em qualquer caso e pecúlio recebido de entidades de previdência privada em decorrência de morte ou invalidez permanente	02
Indenizações por rescisão de contrato de trabalho, inclusive a título de PDV, e por acidente de trabalho; e FGTS	03
Lucro na alienação de bens e direitos de pequeno valor e/ou do único imóvel; redução do ganho de capital	04
Parcela isenta de proventos de aposentadoria, reserva remunerada, reforma e pensão de declarante com 65 anos ou mais	05
Pensão, proventos de aposentadoria ou reforma por moléstia grave e aposentadoria ou reforma por acidente em serviço	06
Rendimentos de cadernetas de poupança e letras hipotecárias	07
Transferências patrimoniais - doações, heranças, meações e dissolução da sociedade conjugal ou unidade familiar	08
Outros rendimentos (especifique)	09
TOTAL (transporte para a linha 28 de APURAÇÃO DO IMPOSTO, na página 2)	10

RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA/DEFINITIVA

DISCRIMINAÇÃO	RENDIMENTOS - R\$
Décimo terceiro salário	01
Rendimentos de aplicações financeiras	02
Outros rendimentos (especifique)	03
TOTAL (transporte para a linha 29 de APURAÇÃO DO IMPOSTO, na página 2)	04

RELAÇÃO DE PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFETUADOS

NOME DO BENEFICIÁRIO	CPF ou CNPJ	CÓDIGO	VALORES - R\$
	01	9	5
	02	7	3
	03	5	1
	04	3	8
	05	1	6

Aprovado pela IN RFB nº 913, de 2009.

Página 1

DEPENDENTES

NOME	CPF	CÓDIGO	DATA DE NASCIMENTO
	01	7	6 / /
	02	5	4 / /
	03	3	2 / /
TOTAL DA DEDUÇÃO DE DEPENDENTES Multiplique o número de dependentes por R\$ 1.655,88 (transporte para a linha 04 de APURAÇÃO DO IMPOSTO, nesta página)			04
Indique o nº de dependentes, relacionados neste quadro, com quem efetuou despesas com instrução			05
Indique o nº de alimentandos com quem efetuou despesas com instrução, em razão de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública			06

DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS

ITEM	DISCRIMINAÇÃO ESPÉCIE, DATA E VALOR DE AQUISIÇÃO E DE ALIENAÇÃO, QUANDO FOR O CASO	CÓDIGO DO BEM OU DIREITO	CÓDIGO DO PAÍS	SITUAÇÃO EM 31 DE DEZEMBRO - R\$	
				ANO DE 2007	ANO DE 2008
		01	8		
		02	6		
		03	4		
		04	2		
		05	9		
TOTAL (transporte os TOTAIS para as linhas 23 e 24, respectivamente, de APURAÇÃO DO IMPOSTO, nesta página)				06 ^A	9 ^B

DÍVIDA E ÔNUS REAL

DISCRIMINAÇÃO	CÓDIGO DA DÍVIDA	SITUAÇÃO EM 31 DE DEZEMBRO - R\$	
		ANO DE 2007	ANO DE 2008
	01	2	8
(transporte os valores da linha acima para as linhas 25 e 26, respectivamente, de APURAÇÃO DO IMPOSTO, nesta página)			

APURAÇÃO DO IMPOSTO VALORES - R\$

Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Jurídicas	01		3
DEDUÇÕES			
Contribuição à Previdência Oficial	02		1
Contribuição à Previdência Privada e Fapi	03		8
Dependentes	04		6
Despesas com Instrução	05		4
Despesas Médicas	06		2
Pensão Alimentícia Judicial/Escritura Pública	07		9
Total	02 + ... + 07	08	7
IMPOSTO DEVIDO			
Base de Cálculo	01 - 08	09	5
Imposto (calcule utilizando a tabela abaixo)		10	3
Dedução de Incentivo		11	1
Imposto Devido	10 - 11	12	8
IMPOSTO PAGO			
Imposto de Renda Retido na Fonte		13	6
Imposto Complementar		14	4
Total	13 + 14	15	2
IMPOSTO A PAGAR			
Saldo do Imposto a Pagar	12 - 15	16	9
PARCELAMENTO			
Número de Quotas (até 8)		17	7
Valor da Quota (mínimo de R\$ 50,00)		18	5
IMPOSTO A RESTITUIR			
Imposto a Restituir	15 - 12	19	3

Tabela Progressiva para Cálculo do Imposto (linha 10)

Base de Cálculo - R\$	Alíquota	Parcela a Deduzir - R\$
Até 16.473,72	-	-
De 16.473,73 a 32.919,00	15 %	2.471,06
Acima de 32.919,00	27,5 %	6.585,93

VALORES - R\$

INFORMAÇÃO BANCÁRIA			
Código do Banco	20		1
Código da Agência (sem o DV)	21		8
Número da Conta para Crédito (com o DV)	22		6
EVOLUÇÃO PATRIMONIAL			
Bens e Direitos - 2007 (A)	23		4
Bens e Direitos - 2008 (B)	24		2
Dívida e Ônus Real - 2007	25		9
Dívida e Ônus Real - 2008	26		7
INFORMAÇÕES DO CÔNJUGE			
CALCULE: Linhas 09 + 28 + 29 - 15 da Apuração do Imposto da Declaração de Ajuste Anual - modelo completo ou linhas 03 + 15 + 16 - 05 - 06 da Apuração do Imposto da Declaração de Ajuste Anual - modelo simplificado, mesmo que o cônjuge esteja dispensado de apresentá-la.			
	27		5
OUTRAS INFORMAÇÕES			
Rendimentos Isentos e Não-tributáveis	28		3
Rend. Sujeitos à Trib. Exclusiva/Definitiva	29		1

TERMO DE RESPONSABILIDADE

As informações contidas nesta declaração são a expressão da verdade.

Local	Data
	/ / 2009
Assinatura do contribuinte ou de seu representante legal	
CPF do representante legal	

- ▶ Observe as condições e os limites no Manual de Preenchimento.
- ▶ Caso o número de linhas disponibilizadas nos respectivos quadros deste formulário seja insuficiente, o contribuinte deve apresentar a Declaração em meio magnético.
- ▶ A Declaração deve ser apresentada em duas vias, que serão carimbadas, sendo a 2ª via (ou cópia) devolvida como Recibo de Entrega.

92 CARIMBO DE RECEPÇÃO

12. FUNDOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE: UM EXEMPLO DE COMO O CIDADÃO PODE EXERCER SUA CIDADANIA FISCAL

O art. 227 da Constituição discorre sobre os direitos fundamentais da criança e do adolescente e os elevam à condição de prioridade absoluta, atribuindo à família, à sociedade e ao Estado a responsabilidade conjunta e compartilhada de assegurar a efetiva realização dos direitos e de manter as crianças e adolescentes a salvo de qualquer tipo de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão.

Para dar consecução a esses princípios e prioridades constitucionais, o legislador editou a Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990, conhecida como Estatuto da Criança e do Adolescente – ECA, que representou um marco histórico sob o aspecto político, jurídico e social. No entanto, passados muitos anos de sua edição, convivemos diariamente com atos de desrespeito ao estatuto, o que nos faz refletir sobre a oportunidade das palavras de Bobbio (1992): “O problema fundamental dos direitos do homem hoje não é tanto o de justificá-los, mas o de protegê-los. Trata-se não de um problema filosófico, mas político”.

Os fundamentos dos direitos da criança e do adolescente presentes na Constituição e no ECA podem ser assim agrupados (COSTA et al, 1994, p. 17-18):

√ Doutrina orientadora

Doutrina sociojurídica da “proteção integral”, fundamentada nas resoluções da ONU, que enfatizam as seguintes características da criança e do adolescente:

- valor intrínseco como ser humano;
- valor inestimável como pessoa em desenvolvimento;
- valor prospectivo como continuidade de seu povo e da humanidade;
- cidadania especial por sua natureza *in fieri*, ou seja, de pessoa em fase de formação;
- pessoa merecedora de proteção integral (física, psíquica, moral), por sua vulnerabilidade;
- pessoa merecedora de políticas específicas e prioritárias de proteção e defesa de direitos.

√ Concepções sustentadoras

A criança e o adolescente vistos como:

- sujeitos de direito;
- pessoas em condições peculiares de desenvolvimento;
- destinatários de absoluta prioridade, precedência, preferência e atenção privilegiada por parte da família, da sociedade e do Estado.

✓ Princípios estruturadores

Devem reger as políticas de atendimento de suas necessidades e direitos em todos os níveis de governo:

- descentralização político-administrativa, com papéis específicos e claramente delimitados da União, dos Estados e Municípios, dos poderes e órgãos públicos e da sociedade;
- municipalização e comunitarização do atendimento direto;
- participação da cidadania na formação e no controle das ações em todos os níveis.

A fim de dar consecução a esses fundamentos, o ECA, sabiamente, tratou de gerar fontes de financiamento complementares destinadas exclusivamente às políticas públicas para a criança e o adolescente. Nesse sentido, o art. 88, inciso IV, instituiu o Fundo Fiscal e atribuiu a responsabilidade por sua gestão aos Conselhos de Direitos da Criança e do Adolescente, nos três níveis de governo, e o art. 260 criou um incentivo fiscal como dedução do imposto de renda devido pelas pessoas físicas e jurídicas dos respectivos conselhos.

É importante assinalar que a dedução do imposto devido é integral, desde que respeitados os limites estabelecidos em lei, quais sejam, até 1% para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e até 6% para as pessoas físicas que apresentarem a declaração no modelo completo. Para que os valores sejam deduzidos na declaração, a destinação precisa ser feita até o último dia útil do ano anterior ao da declaração.

Perceba que, como se trata de uma dedução integral, ao fazer a destinação, o contribuinte estará exercendo sua cidadania fiscal sem assumir qualquer ônus, já que o valor será integralmente deduzido do imposto a pagar ou automaticamente acrescido ao imposto a restituir, conforme o caso. Ademais, estará ajudando a financiar as políticas públicas para a infância e a adolescência do seu município, região, ou poderá apoiar com seu ato regiões economicamente mais necessitadas, pois a destinação poderá ser feita a qualquer município do Brasil, independentemente do domicílio fiscal do contribuinte. Outra vantagem é que o cidadão pode tomar parte nas reuniões do Conselho, saber como o seu imposto está sendo aplicado e em favor de quem e fiscalizar a boa destinação desse recurso.

Para ilustrar, vejamos o caso de uma pessoa física que apurou, por exemplo, R\$ 10.000,00 de imposto devido em sua declaração de ajuste anual. Esse contribuinte pode deduzir do imposto até R\$ 600,00, desde que tenha destinado este valor até 31 de dezembro do ano anterior a qualquer um dos Conselhos da Criança e do Adolescente regularmente constituído.

Por sua vez, cabe ao Conselho emitir um recibo correspondente especificando o nome e o CPF do destinatário e o valor destinado. O contribuinte deverá guardar esse documento por cinco anos para fazer prova junto à Receita Federal do Brasil, se for o caso.

Portanto, se a lei incentiva e a cidadania recomenda, vamos aplicar parte do imposto de renda devido em favor da criança e do adolescente em situação de risco social.

13. IGUALDADE E JUSTIÇA

Como apresentado, a função social dos tributos está atrelada ao uso do Sistema Tributário Nacional como um instrumento efetivo para que o Estado cumpra sua função social de promover o bem comum, a igualdade e a justiça, por meio do desenvolvimento social e econômico.

É imprescindível que em sua estruturação normativa e em seus objetivos estejam estabelecidos princípios de igualdade e justiça social e fiscal. Entretanto, a essência do Direito é a sua aplicação prática – dever das autoridades públicas. Os princípios constitucionais não podem ser meras declarações de boas intenções. A regra jurídica existe para agir sobre a realidade social. Portanto, já não basta a igualdade formal. É tempo de concretizar os direitos fundamentais estabelecidos pela Constituição. É preciso buscar a igualdade material, na sua acepção ideal, humanista, que significa acesso aos bens da vida.

O problema atual dos direitos do homem não é mais justificá-los ou enunciá-los, mas protegê-los, buscar as condições, os meios para realizá-los e, efetivamente, desfrutá-los. Trata-se, portanto, de passar à ação.

REFERÊNCIAS

BOBBIO. Nome do Livro. Edição. Cidade: Editora, 1992.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, 1988. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2000.

BRASIL. Senado Federal. *Código Tributário Nacional*.

CASTRO, Vânia Maria Chaves de. Educação tributária como tema transversal: metodologia e atividades (Módulo 4). In: CASTELO, Celina Maria Montenegro. *Capacitação para professores e servidores públicos*. Fortaleza: Programa de Educação Tributária do Ceará, 2002. 4 módulos.

Conselho Nacional de Combate à Pirataria e Delitos Contra a Propriedade Intelectual. Disponível em: <www.mj.gov.br/combatepirataria>. Acesso em: 25 ago. 2007.

COSTA, Antônio Gomes da. et al. *Brasil Criança Urgente – A Lei 8.069/1990: o que é preciso saber sobre os novos direitos da criança e do adolescente*. Instituto Brasileiro de Pedagogia. 2. ed. São Paulo: Colômbus Cultural, 1994.

DIEESE – Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. *A questão fiscal e os trabalhadores*. S.l, 1993.

ESPÍRITO SANTO. Secretaria de Educação e Fazenda. *A história dos tributos: uma conquista do homem*. Vitória, 1993.

FONTANELLA, Francisco Ricieri. *Finanças públicas: lições introdutórias destinadas aos docentes do Programa de Educação Fiscal*. Versão 6.9. Florianópolis, 2000.

FÓRUM BRASIL CIDADÃO. *Justiça fiscal e social para reconstruir o Brasil*. Salvador, 2003.

FÓRUM NACIONAL CONTRA A PIRATARIA E A ILEGALIDADE. Disponível em: <www.forumpirataria.org>. Acesso em: 21 out. 2007.

GAMA, Heleny Uccello; SOUZA, Cássio R. Junqueira de. Cidadania, educação e finanças públicas. *Folha do Fazendário*. São Paulo, jan. 2000.

MARANHÃO. Gerência da Receita Estadual. Gerência de Desenvolvimento Humano.

Educação fiscal e transversalidade: ensino fundamental 5ª a 8ª série. São Luís: Fundação Sôsândrade, 2001.

MATO GROSSO DO SUL. Secretaria de Estado da Receita e Controle. *Fundamentos da educação fiscal: cidadania, estado e cidadão compartilhando responsabilidades*. Campo Grande, 2000.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Sítio oficial:<www.fazenda.gov.br>. x

SANTOS, Márcia Cristina Vaz; TOLEDO, Antônio Luiz Pinto de. *Código Tributário Nacional*. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

SERGIPE. Secretaria de Estado da Fazenda. *Manual pedagógico*. Educação fiscal. Aracajú, 2001.

_____. *Trabalhando a educação fiscal como tema transversal – a função social dos tributos*. Aracaju, 2000.

SOUZA, Marcus Vinícius Guimarães de. Elisão e evasão fiscal. In: *Boletim Jurídico*, Uberaba/MG, a. 3, nº 127. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=636>>. Acesso em:

20 dez. 2007.

TOCANTINS. Secretaria da Fazenda. Secretaria da Educação. *Educação tributária: manual do professor*. Tocantins: Ed. Bandeirante, s.d. (Um exercício de cidadania).

VELOSO, João Francisco Alves; DOWELL, Maria Cristina Mac. *Reforma tributária e crescimento econômico no Brasil*. 2008.

CASSONE, Vitório. *Direito tributário: fundamentos constitucionais da tributação, definição de tributos e suas espécies, conceito e classificação dos impostos, doutrina, prática e jurisprudência*. 19. Ed. – São Paulo Atlas, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 28ª. Ed. – revista atualizada e ampliada. Editora Malheiros, São Paulo, 2007.

SÍTIOS PARA CONSULTAS

- ▶ www.mec.gov.br
- ▶ www.fazenda.gov.br
- ▶ www.receita.fazenda.gov.br
- ▶ www.senado.gov.br
- ▶ www.camara.gov.br
- ▶ www.planejamento.gov.br

