

MÓDULO 03

**FUNÇÃO SOCIAL
DOS TRIBUTOS**



Objetivos gerais

Conscientizar o cidadão da importância do tributo na manutenção do Estado e de sua obrigação de contribuir e de sentir-se partícipe na relação Estado-Cidadão.

Objetivos de aprendizagem

Compreender o Sistema Tributário Nacional e sua finalidade. Perceber o seu papel de cidadão contribuinte. Assumir uma atitude fiscalizadora contra a corrupção, a sonegação fiscal, o desperdício e o descaso com os bens públicos.

1. Como o Estado obtém recursos para a sua manutenção?

Trataremos, a seguir, do tributo, sua história e suas características, tais como, fonte de financiamento e o princípio de solidariedade, acompanhe.

1.1 Tributo, a principal fonte de financiamento do Estado

Para compreender o papel social dos tributos é importante discorrer, sucintamente, sobre as principais fontes de financiamento de que o Estado pode lançar mão para realizar seus objetivos traçados na Constituição.

As principais fontes históricas de financiamento do Estado são:



Emissão de moeda: são receitas de senhoriação utilizadas como instrumento de política monetária. 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, que são extremamente injustos com a sociedade, em especial com os mais pobres, portanto afrontam diametralmente os princípios.



Emissão de títulos do governo: são receitas provenientes da política fiscal, o que gera endividamento público. O processo de obtenção de recursos públicos via endividamento é extremamente injusto com as gerações futuras, porque compromete a capacidade de desenvolvimento de um país. Hoje nós ainda estamos pagando a conta dos desacertos monetários do regime militar e do período de transição para a democracia.



Atividade empresarial do próprio Estado: receitas provenientes de indústrias, serviços, agropecuárias e serviços patrimoniais. Esse tipo de receita está em processo de declínio, tendo em vista a mudança do papel do Estado na economia contemporânea, reduzindo sua intervenção direta e aumentando seu poder regulador.



Arrecadação tributária: são receitas provenientes de recursos obtidos por meio da cobrança de tributos e contribuições do patrimônio dos particulares.

1.2 - Princípio da solidariedade e sua relação com o tributo

Para entender o tributo como a principal fonte de financiamento do Estado deve-se levar em consideração o princípio que materializa a solidariedade prevista nos objetivos constitucionais de nossa República, expresso no art. 3º da CF/88:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

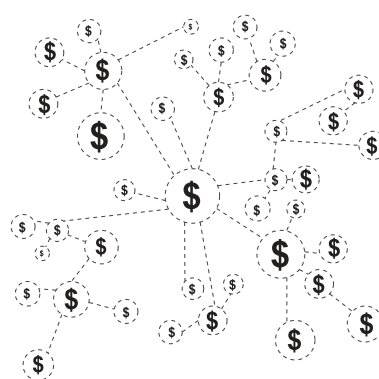
I - construir uma sociedade livre, justa e **solidária**;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - **erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais**;

IV - **promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação** (grifou-se) (BRASIL, 1988).

Perceber a questão tributária como a primeira forma da sociedade exercer a solidariedade, em um país de dimensões continentais como é o Brasil, conduz à consciência de que os cidadãos estão contribuindo, por meio do pagamento de tributos, para que todos possam usufruir dos benefícios de fazer parte da nação que busca a justiça, a fraternidade e o acesso aos direitos que proporcionam qualidade de vida, em condições de igualdade e de forma sustentável.



2. Como surgiu o tributo e sua história no Brasil



O tributo tem origem remota e, certamente, acompanhou a evolução do homem, a criação das primeiras sociedades. 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.



SAIBA MAIS

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.

A ORIGEM DOS TRIBUTOS E A HISTÓRIA DOS TRIBUTOS NO BRASIL

Quando surgiram os tributos? Será que é algo novo? Que tal reviver um pouco da história dos tributos?

É impossível estudar a questão do tributo sem considerar seus aspectos históricos, até porque a tributação acompanhou a evolução do homem.

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.





A instituição e a cobrança do tributo sofreram várias modificações: na Grécia, no século VII a.C., instituiu-se o tributo administrado pelo Estado, como o conhecemos hoje. À custa do trabalho escravo e dos tributos pagos pelos cidadãos, os gregos construíram uma das maiores civilizações do mundo antigo.

Na Idade Média, 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.

Durante a Idade Moderna, na vigência do absolutismo, a sociedade estruturava-se em castas. As classes dominantes eram nobreza e clero que nada pagavam, enquanto os comerciantes (burgueses) e trabalhadores sustentavam os Estado por meio de pesados tributos, o que acabou desencadeando na Revolução Francesa.

Com as Revoluções Liberais, o Estado passou a ser limitado por normas jurídicas, evitando, assim, o abuso. Nos regimes democráticos, como é o caso do Brasil, a Constituição, que é a Lei Maior de um país, garante os direitos dos contribuintes, impondo limites ao poder do Estado de tributar.

2.1 História do Tributo no Brasil

PERÍODO	CARACTERÍSTICAS
<p>Descobrimento 1500-1532</p> 	<p>Pagamento à coroa Portuguesa de tributo relativo á extração do pau-brasil</p>
<p>Capitanias Hereditárias 1532-1548</p> 	<p>Tributos divididos da seguinte forma:</p> <p>I - Rendas Real do Erário – (Portugal)</p> <p>a) 10% do valor comercializado de produtos de importação e exportação.</p> <p>b) 20% de valor obtido pela extração de metais e pedras preciosas (quinto)</p> <p>c) 10% do valor obtido com produtos primários (pescado, colheita de todos os produtos da terra) – dízimo.</p> <p>II- Rendas aos donatários –</p> <p>20% do produto do pau-brasil, especiarias e drogas.</p> <p>2% da extração de metais e pedras preciosas (dízimo do quinto).</p> <p>1% de todas as rendas da coroa (redizima, ou seja, 10% da dízima).</p>
<p>Governo-Geral 1548-1763</p> 	<p>Tributos cobrados pelos “rendeiros” (cobradores de rendas)</p> <p>Prisão de contribuinte com atraso no pagamento do tributo (pagos com produtos in natura).</p> <p>Inexistência de sistema tributário e organização fiscal.</p>
<p>Corte Portuguesa e do Reino Unido 1763-1822</p> 	<p>Brasil passa a ser sede da monarquia portuguesa.</p> <p>Aumento de despesa para os cofres públicos.</p> <p>Aumento das alíquotas dos tributos já existentes e criação de novos.</p> <p>Aparecimento de nova modalidade de tributo que é a Taxa.</p>

PERÍODO	CARACTERÍSTICAS
<p>Brasil Independente 1822</p> 	<p>Traçados os limites e fundamentos do Direito Tributário Nacional. Mudança de competências tributárias. Alteração e supressão de tributos. Tributos passaram a ser definidos tendo em vista o bem-estar social.</p>
<p>República Velha ao final da Era Vargas</p> 	<p>Mantém a estrutura tributária do império com poucas modificações. Criação sobre o imposto de consumo. Criação do imposto de renda – 1924. Evolução da estrutura tributária do País com a Constituição de 1934. Estados foram dotados de competência privativa para instituir e arrecadar o imposto de vendas e consignações. O imposto passa a ser utilizado como instrumento de política econômica, ou seja, assumindo uma função extrafiscal.</p>
<p>Década de 1950</p> 	<p>Esforço de industrialização do País. Crescimento da despesa sem aumento da receita, resultando em grave crise econômica.</p>
<p>Ditadura Militar</p> 	<p>Aumento de arrecadação de impostos para promover o crescimento acelerado do país. Reforma da legislação tributária e criação do Código Tributário Nacional - CTN (1966). Aparecimento do conhecido “milagre brasileiro”, mediante incentivos fiscais para o setor produtivo em detrimento à equidade tributária.</p>
<p>A partir da Constituição de 1988</p> 	<p>Ampliou e garantiu os direitos sociais. Instituiu e aumentou tributos. Aumento da carga tributária. Sistema Tributário vigente.</p>



SAIBA MAIS

Extrafiscalidade é não utilização do tributo em sua função fiscal arrecadatória, mas intervindo na economia de forma a onerar ou desonerar a tributação, para o desenvolvimento do Estado.

3. Conhecendo o Sistema Tributário Nacional

Vamos agora tratar da legislação do **sistema tributário do Brasil**, bem como de suas especificidades e limitações.

O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Agora que você já sabe que o tributo é a principal fonte de financiamento do Estado, que é um dever de cidadania e que as Constituições democráticas trazem sua previsão em seus textos: como funciona o Sistema Tributário Nacional? Existem limitações ao poder de tributar? Quais são os direitos e garantias dos contribuintes?

A Constituição Federal de 1988 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.

Assim, em respeito à hierarquia das normas jurídicas, as leis tributárias precisam observar fielmente os princípios tributários previstos na Constituição Federal, de forma a proteger os direitos e garantias fundamentais do contribuinte, que são os seguintes: princípio da legalidade; princípio da anterioridade; princípio de irretroatividade da lei; princípio da isonomia, princípio da uniformidade geográfica; princípio da capacidade contributiva e princípio da proibição de confisco.

É importante destacar, ainda, as imunidades tributárias que se referem à não incidência de tributos em determinadas situações previstas no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

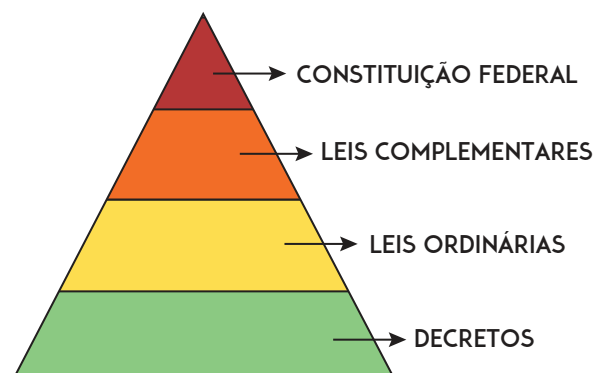
Por fim, devemos observar que as limitações ao poder de tributar não se limitam ao art. 150, da Lei Maior, mas estão espalhadas por toda a Constituição Federal, que deve ser interpretada de forma sistemática e dinâmica.

3.1 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. 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.



A estrutura hierárquica das leis quanto a sua aplicabilidade é um dos grandes problemas do nosso Sistema Tributário: há leis que estão em conflito com determinados princípios constitucionais.

3.2 Princípios constitucionais tributários

PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS	DEFINIÇÃO
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 impedir que determinada lei produza efeitos sobre fatos ocorridos antes de sua vigência. A lei não retroage, a menos que seja benígna 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.
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.

SAIBA MAIS



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. É um direito regulamentado pela Lei nº 12.741/12. A legislação em questão complementa o Código de Defesa do Consumidor ao disponibilizar informações sobre o valor dos tributos incidentes em relação a cada mercadoria ou serviço e cuja incidência influi na formação dos respectivos preços de venda (referente ao valor aproximado dos tributos federais, estaduais e municipais).

3.3 Limitações constitucionais

3.3.1 - As imunidades tributárias

Conceitualmente, imunidade define-se como a não incidência de tributos em determinadas situações. Na Constituição Federal, as imunidades encontram-se no art. 150, VI. São elas:



- a) **Imunidade recíproca ou intergovernamental**, que se traduz pela proibição aos entes tributantes de instituírem impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços uns dos outros, como forma de proteção do sistema federativo.
- b) **Imunidade para templos de qualquer culto**, para preservação da liberdade religiosa no país.
- c) **Patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, das entidades sindicais de trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social.**

No caso dos partidos políticos, a imunidade visa proteger o regime democrático, enquanto para as entidades sindicais o objetivo é fortalecer a classe laboral. Já para as instituições de educação, o que se quer é justamente difundir o ensino e a cultura e para as de assistência social, o incentivo a atividades de benemerência.

- d) **Livros, jornais, periódicos e o papel para sua impressão.**

Neste caso, o bem a ser protegido é a livre manifestação do pensamento, acesso à informação e difusão da cultura.

3.3.2 - Outras limitações constitucionais

A Constituição prevê, exhaustivamente, 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).

4. Tributo e suas espécies

Depois de tratarmos brevemente sobre a legislação tributária, conheça agora o conceito de **tributo** e suas características.

TRIBUTO

Afinal, o que é tributo? Quais são suas características? Quais as espécies tributárias existentes no Brasil?

O conceito de tributo está previsto no art. 3º, CTN, Lei 5.172/66: “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.” O conceito legal traz várias informações revelantes que conformam o tributo e fundamentam sua cobrança.

De acordo com o art. 5º, do CTN, os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria. Na Constituição Federal são previstas duas outras figuras tributárias: os empréstimos compulsórios (art. 148) e as contribuições especiais ou parafiscais (art. 149).

Dessa forma, caso a interpretação esteja limitada ao CTN, podemos afirmar que só existem três espécies de tributos no Brasil, mas a partir de um olhar da Constituição Federal, que é o entendimento da maioria dos autores e do próprio Supremo Tribunal Federal, são cinco os tributos brasileiros: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e as contribuições especiais ou parafiscais.

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

Agora vamos relembrar as características principais dos tributos!

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.

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).

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.

As contribuições especiais ou parafiscais se desdobram em: contribuições sociais, que é a fonte de financiamento do sistema de seguridade social; contribuições de interesse de categorias profissionais, que custeiam o exercício da atividade profissional e contribuições de interesse de categorias econômicas, que se destinam a financiar órgãos de defesa de interesse de empregados e empregadores.

O empréstimo compulsório é um tributo cujo aspecto mais relevante e diferenciador 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.

4.1 Conceito de Tributo

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.

O conceito destacado merece mais explicações, não é mesmo? Acompanhe a seguir os detalhes:

“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.

4.2 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.



SAIBA MAIS

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

4.3 Classificação dos tributos

Existem dois tipos de classificação para os tributos: os vinculados e os não-vinculados. Veja a seguir:

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.

Exemplos:



Taxa



Contribuição de Melhoria

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.

Exemplos:



IPTU



IPVA



SAIBA MAIS

O **Poder de Império** representa a capacidade de o Estado impor soberanamente sua vontade com vistas a atender ao interesse público.

4.3.1 Competência para tributar

<p>COMPETÊNCIA COMUM</p> <p>Podem ser instituídos por qualquer ente tributante: União, Estados, Distrito Federal e Municípios.</p>	<p>TAXAS E CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA</p> <p>Tributos que estão vinculados a uma prestação de serviço concreto.</p>
<p>COMPETÊNCIA PRIVATIVA</p> <p>Cada imposto é de competência específica de um ente tributante. Dessa forma, por exemplo, se aos Estados compete instituir e arrecadar o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores IPVA, a sua omissão não autoriza a União ou os Municípios a instituí-lo.</p>	<p>IMPOSTOS</p> <p>Tributos que não estão vinculados a uma prestação de serviço específica.</p>

4.4 Espécies de Tributos

Observe na tabela a seguir os tipos de tributos e a legislação que ampara cada um deles:

TRIBUTOS	BASE LEGAL
os impostos; as taxas; as contribuições de melhoria.	art. 5º CTN e Art.145, CF/1988
os empréstimos compulsórios	art 148, CF/1988
as contribuições especiais ou parafiscais	art 149, CF/1988

5. Imposto: o principal tributo

Depois dessa trajetória de estudos, você já conseguiria definir o que é um imposto? O **imposto** nada mais é que 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.



Veja na tabela a seguir os tipos de impostos e suas definições:

IMPOSTOS	
DIRETO	PROGRESSIVO
É aquele em que a pessoa que paga (contribuinte de fato) é a mesma que faz o recolhimento aos cofres públicos (contribuinte de direito). Exemplos: IRPJ, IRPF, IPVA e IPTU.	O percentual do tributo aumenta de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, por meio de alíquotas diferenciadas. Exemplos: IRPF, IRPJ e IPTU.
INDIRETO	REGRESSIVO
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. Exemplos: ICMS, IPI e ISS.	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. 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. Exemplo: ICMS.



SAIBA MAIS

Contribuinte é aquele que tem relação direta com o fato gerador do tributo e recolhe o pagamento aos cofres públicos.

Alíquota é o percentual definido em lei para o cálculo do valor do tributo.

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

5.1. 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). Observe a seguir os tipos de taxas.



SAIBA MAIS

Poder de polícia é 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.

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.

5.2 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.

5.3 Contribuições especiais ou parafiscais

Observe na tabela a seguir as espécies de contribuições que existem no Brasil:

ESPÉCIES	DEFINIÇÃO	
Contribuições sociais	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).	
	PREVIDENCIÁRIA	- Contribuição de empregados, empregadores, contribuintes individuais e segurados facultativos 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.
	CSSL	- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.
Contribuições de interesse de categorias profissionais	São contribuições instituídas no interesse de profissões legalmente regulamentadas, destinadas a custear as atividades de controle, fiscalização e disciplina do exercício profissional. Ex.: engenheiros, advogados, médicos, corretores, contadores, etc.	
Contribuições de interesse de categorias econômicas	São 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 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. Observe a seguir:

Tabela: Síntese dos principais tributos brasileiros, de acordo com a Constituição Federal

ENTE	IMPOSTO	FATO GERADOR	FUNÇÃO
DA UNIÃO Art. 153, CF	II - Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros	Entrada no território nacional de bens estrangeiros.	Extrafiscal
	IE - Imposto sobre a Exportação de Produtos Nacionais e Nacionalizados	Saída do Brasil de produtos nacionais ou nacionalizados.	Extrafiscal
	IR - Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza	Aquisição de renda, decorrente do capital ou do trabalho.	Fiscal
	IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados	Sobre produtos nacionais ou estrangeiros sujeitos à industrialização.	Extrafiscal/Fiscal
	IOF - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, Seguros, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários	Operações de crédito, câmbio, seguros, títulos e valores mobiliários.	Extrafiscal
	ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural	Propriedade Rural	Extrafiscal
	IGF - Imposto sobre Grandes Fortunas	Sobre grandes fortunas – não instituídos.	Fiscal/extrafiscal
DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL Art. 155/CF	ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.	A circulação de mercadorias, a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.	Fiscal
	IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores.	Propriedade de veículos automotores.	Fiscal/extrafiscal
	ITCMD - Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos	Pago por quem recebe heranças, legados ou doações.	Fiscal/extrafiscal
DOS MUNICÍPIOS E DO DISTRITO FEDERAL Art. 156/CF	IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana.	Sobre a propriedade dos imóveis urbanos.	Fiscal/extrafiscal
	ISS - Imposto sobre Serviços.	Sobre a prestação de serviços não compreendidos na área de incidência do ICMS.	Fiscal
	ITBI - Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos	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.	Fiscal

6. Como as receitas Tributárias são repartidas?

A seguir você vai conhecer as **receitas tributárias** indiretas e diretas e suas especificações.

FEDERALISMO FISCAL E REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

O que é o federalismo fiscal? Existe hierarquia entre os entes da Federação? Como funciona a repartição de receitas tributárias? Será que o federalismo fiscal vigente contribui para a justiça fiscal?

O federalismo fiscal tem como pontos fundamentais a configuração do sistema financeiro-tributário, intimamente relacionado à definição da base de tributação e à competência tributária de cada ente federado, além do estabelecimento de mecanismos que garantam a distribuição dos recursos arrecadados.

No Brasil, de acordo com a configuração do Sistema Tributário, a União concentra a maior parte dos tributos arrecadados, seguida pelos estados-membros, mas todos os entes federados possuem competência tributária para arrecadar tributos próprios. Isto não significa que a União seja superior aos demais entes federados, trata-se de uma questão de competência que foi instituída pela própria Lei Maior.

Para arcar com suas responsabilidades e executar políticas públicas de forma descentralizada, Estados e Municípios recebem também repasses constitucionais de recursos, conforme determinação dos artigos 157 a 162 da Constituição Federal que tratam da repartição das receitas tributárias.

Os repasses ou transferências constitucionais são alvo de acirradas críticas: os municípios reivindicam ampliação da transferência de recursos para garantir a realização de suas funções constitucionais, uma vez que a descentralização da execução das políticas públicas, trazida sobretudo com a Constituição Federal de 1988, sobrecarregou os cofres públicos dos governos locais.

Além das transferências constitucionais, outra modalidade de transferência é a voluntária, por meio da qual os governos locais recebem recursos advindos de convênios, mas que podem ser originados de favorecimento político.

A repartição de receitas tributárias indiretas ocorre quando são formados fundos e essa repartição depende de critérios previstos na Constituição Federal de 1988 (artigos 157, II, 158, II, III e IV e 159, III).

A repartição de receitas tributárias diretas se dá quando um percentual do imposto arrecadado pela União ou pelo Estado é repartido entre os entes tributantes, ou seja, não pertence ao ente federado que tem a competência jurídica para instituir o tributo e sim àquele expressamente designado pela Constituição como beneficiário direto de um percentual sobre a arrecadação do tributo.

6.1 Receitas tributárias indiretas

ICMS	IR E IPI
25% do ICMS arrecadado pelos Estados pertence aos Municípios; o principal critério para distribuição é o movimento econômico do Município	<p>49% do produto da arrecadação desses impostos pela União é dividido da seguinte forma (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 84, de 2014):</p> <p>21,5% para o Fundo de Participação dos Estados, o FPE, que é dividido entre as unidades federadas, observando-se critérios da legislação;</p> <p>22,5% para o Fundo de Participação dos Municípios, o FPM, que é distribuído aos Municípios, observados alguns critérios da legislação. Essa constitui a principal fonte de arrecadação da maioria dos Municípios do Brasil;</p> <p>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;</p> <p>1% ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano; (incluído pela Emenda Constitucional nº 55, de 2007);</p> <p>1% ao FPM, que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano; (Incluída pela Emenda Constitucional nº 84, de 2014).</p> <p>Sobre o IPI, tem-se a seguinte repartição:</p> <p>10% aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados;</p> <p>Os Estados entregarão aos respectivos Municípios 25% dos recursos que foi arrecadado com o IPI.</p>

6.2 Receitas tributárias diretas






Ocorre quando um percentual do imposto arrecadado pela União ou pelo Estado é repartido entre os entes tributantes, ou seja, não pertence ao ente federado que tem a competência jurídica para instituir o tributo e sim àquele expressamente de-

signado pela Constituição como beneficiário direto de um percentual sobre a arrecadação do tributo, por exemplo:

IMPOSTO	DESTINO
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.
ITR	50% do produto de sua arrecadação, que é de competência da União, cabe aos Municípios em cujo território está localizado o imóvel.
IPVA	50% do que o Estado arrecadar com esse imposto é repartido com o Município onde foi emplacado o veículo.

7. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

No módulo anterior você estudou sobre a ética e a relação dela com o Estado. Aqui temos uma lista de crimes que são cometidos contra a ordem tributária do país. Observe a seguir:

TIPOS DE CRIME	DEFINIÇÃO
<p>Sonegação Fiscal</p> 	<p>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.</p>
<p>Contrabando e Descaminho</p> 	<p>Contrabando é o comércio internacional de mercadorias proibidas por Lei. É o caso de drogas, armas, medicamentos e outros produtos que sejam ilícitos. 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.</p>
<p>Contrafação e Pirataria</p> 	<p>O termo contrafação é considerado pela doutrina e jurisprudência como sinônimo de reprodução não autorizada ou falsificação, comumente aplicado aos crimes contra a fé pública previsto no Título X do Código Penal Brasileiro (Dec. Lei 2-848 de 1940) e, na sequência, passando a ser estendido aos crimes contra a Propriedade Intelectual.</p> <p>O termo pirataria, copiado da atividade dos corsários que começaram a agir sem a devida «licença» do Estado após o fim das guerras europeias durante o Renascimento, serve para definir a ideia de reprodução não autorizada ou abusiva (cópia), característica própria das violações dos direitos protegidos pela propriedade intelectual, basicamente atingindo o direito autoral e a propriedade industrial.</p> <p>A Pirataria é crime, ou seja, é a reprodução de um objeto original para fins de comércio, sem a autorização do detentor de sua propriedade.</p>

7.1 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 piratas.
- ▶ 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.

7.2 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, dentre eles:

Contrabando: produtos ilegais.

Descaminho: produtos legais mas sem recolhimento correto dos tributos.

Plágio: direito autoral/propriedade intelectual.

Falsificações: Código Penal, art.180 ao 181 e artigos 289 ao art. 311, tudo que não estiver protegido pela propriedade intelectual.

Crimes contra a Saúde Pública: Código Penal, art. 267 e seguintes.

Crimes contra o Consumidor: Codecon/Código de Defesa do Consumidor, art. 61 e seguintes.

- ▶ 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; função social dos tributos;
- ▶ Padronizar os procedimentos de apreensão de mercadorias piratas;
- ▶ Desenvolver um sistema que exija a autorização do titular da propriedade intelectual 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 e outros órgãos).



IMPORTANTE

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.

8. Carga tributária e questionamentos sobre o Sistema Tributário Nacional atual

Quando o assunto é Carga Tributária, são muito comuns comentários como “Nossa carga tributária é elevadíssima e não recebemos serviços públicos de qualidade, especialmente se comparados com outros países”, ou, ainda, “A enorme carga tributaria inviabiliza o desenvolvimento do país”. Contudo, antes se faz necessário entendermos o que é carga tributária. Acompanhe o conceito a seguir:

Carga tributária bruta se refere à relação entre o montante total da receita de natureza tributária, arrecadada em determinado período, e o Produto Interno Bruto (PIB) nesse mesmo período.

Exemplo:

$$\text{Carga Tributária Bruta} = \frac{\text{Arrecadação Tributária}}{\text{Produto Interno bruto}}$$

$$\text{Carga Tributária Bruta} = \frac{1.597,02 \text{ (R\$ trilhão)}}{4.402,54 \text{ (R\$ trilhões)}} = 36,27\%$$

Fonte: IBPT 2012



SAIBA MAIS

Carga Tributária é a medida do esforço da sociedade para o financiamento das políticas públicas.

PIB é a soma de todos os bens e serviços produzidos em determinado período de tempo (ano/trimestre).

QUESTIONAMENTOS	CONSEQUÊNCIAS
Regressividade e má distribuição da carga tributária	O atual Sistema não respeita o princípio da justiça fiscal, pelo qual os contribuintes com maior capacidade contributiva devam ser mais onerados do que aqueles de menor renda e patrimônio.
Retorno social é baixo em relação à carga tributária	A carga tributária bruta brasileira semelhante à observada em países de alta renda, os bens e serviços oferecidos pelo Estado à população ficam abaixo do que seria possível obter com os recursos arrecadados. Houve melhora nos últimos anos, mas o Estado brasileiro ainda está longe de cumprir sua responsabilidade de garantir à população serviços públicos de qualidade, com acesso pleno e equidade.
Estrutura tributária desestimula as atividades produtivas e a geração de emprego	O grande número de tributos no país, com a consequente quantidade de alíquotas e regras, torna o sistema muito complexo e pouco transparente, com elevados custos para as empresas e pesada burocracia.
Cidadania Tributária incipiente	Os contribuintes brasileiros não se percebem como parte ativa e interessada no processo orçamentário, não estabelecem relações claras e diretas entre o pagamento de tributos e a aplicação dos recursos e qualidade dos serviços públicos e nem exigem informações acessíveis, transparentes e simples sobre o funcionamento do sistema. Pode-se considerar, portanto, a falta de cidadania como causa e consequência das distorções existentes.

REFLEXÕES: EM BUSCA DA JUSTIÇA FISCAL

Diante do que foi analisado até o momento, levantamos as seguintes perguntas: a carga tributária no Brasil é realmente elevada? O sistema tributário brasileiro é justo? Estamos finalizando o Caderno III, essas reflexões são muito importantes!

A função social dos tributos está vinculada 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. De nada adianta existir todo um conjunto normativo se ele não é aplicado ou não ele não consegue efetivar os ditames de igualdade e de justiça.

No Brasil, os tributos pesam efetivamente sobre os ombros da população e, em especial, dos assalariados e consumidores. Contudo, paradoxalmente, são esses os que menos conhecem a respeito do intrincado e complexo Sistema Tributário.

Quando o assunto é Carga Tributária, são muito comuns comentários como: “nossa carga tributária é elevadíssima e não recebemos serviços públicos de qualidade, especialmente se comparados com outros países”, ou ainda: “a enorme carga tributária inviabiliza o desenvolvimento do país”.

Porém, para que se discuta o montante que a sociedade destina ao Estado para fazer frente às suas funções, são necessárias algumas definições. A primeira delas é justamente a de Carga Tributária, que nada mais é que um indicador entre o volume de recursos pagos a título de tributos e o PIB (Produto Interno Bruto). Este, por sua vez, representa a soma de tudo o que é produzido no país em um espaço de tempo.

Os principais problemas do atual Sistema Tributário Nacional são: (i) regressividade e má distribuição da carga tributária, tendo em vista que a maior carga tributária é oriunda da tributação indireta; (ii) o retorno social é baixo em relação à carga tributária, ou seja, não se vê uma contrapartida efetiva do Poder Público; (iii) a estrutura tributária desestimula as atividades produtivas e a geração de emprego, o que pode ser visto pela fragmentação legislativa e burocracia dos Fiscos e, ainda, (iv) cidadania fiscal incipiente, visualizada pela falta de informação e consciência da sociedade em relação à função social do tributo.

Se o Sistema Tributário Nacional está repleto de problemas e distorções, é fundamental sua reforma, de modo a torná-lo mais justo, simples e transparente.

E você? O que pensa sobre isso? Que sugestões você daria para uma reforma tributária efetiva?

No próximo módulo você vai estudar sobre a gestão democrática dos recursos públicos, ou seja, trataremos sobre o controle social da arrecadação e dos gastos públicos. Até lá!

GLOSSÁRIO

Compulsório: que compele; obrigatório.

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

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.

REFERÊNCIAS

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