

# Vocabulário Brasileiro de Tributação

MICO-LEÃO-DOURADO

UMA ÊNFASE NO ICMS

Ivo V. Pedrosa  
Eneida Ende  
Maria Roseana Soares  
Fernanda Cornils

Edições



Bagaco

# **VOCABULÁRIO BRASILEIRO DE TRIBUTAÇÃO - uma ênfase no ICMS**

**Ivo V. Pedrosa**

**Eneida Ende**

**Maria Roseana Soares**

**Fernanda Cornils**

**Edições Bagaço**

# **1ª. ORELHA**

## **OS AUTORES DO LIVRO**

### **ENEIDA ORENSTEIN ENDE**

*Possui graduação em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco (1975) e especialização em Direito Tributário pela Universidade Católica de Pernambuco (1978). Atualmente, é aposentada no cargo de Auditora Fiscal do Tesouro Estadual da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, tendo atuado, de 1979 a 2006, na área jurídica da mencionada Secretaria, na qual ingressou em 1976.*

### **FERNANDA CORNILS**

*Possui graduação em Ciências Econômicas pela Universidade Federal de Pernambuco (1974), graduação em Direito pela Universidade Católica de Pernambuco (1994) e especialização em Consultoria Organizacional pela Universidade de Pernambuco (1990). É Auditora Fiscal do Tesouro Estadual da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco e atua como instrutora e tutora do portal de educação à distância da Escola Fazendária da referida Secretaria. Tem experiência na área de Economia, com ênfase em Economia Monetária e Fiscal.*



**(Folha de rosto 1)**

# **VOCABULÁRIO BRASILEIRO DE TRIBUTAÇÃO - uma ênfase no ICMS**

**Ivo V. Pedrosa**

**Eneida Ende**

**Maria Roseana Soares**

**Fernanda Cornils**

**Edições Bagaço**

**Recife, 2007**

**(Folha de rosto 2)**

# **VOCABULÁRIO BRASILEIRO DE TRIBUTAÇÃO - uma ênfase no ICMS**

**Ivo V. Pedrosa**

**Eneida Ende**

**Maria Roseana Soares**

**Fernanda Cornils**

"A socialização da produção via estatização, não.  
A socialização do produto via tributação é o caminho".  
Gunnar Myrdal

**Edições Bagaço**

**Recife, 2007**

**(VERSO DA FOLHA DE ROSTO 2)**

**Copyright: dos autores**

**Capa e projeto gráfico**

**Revisão**

**Diana Ende**

**Produção Gráfica**

**Edições Bagaço**

**Rua dos Arcos, 150 – Poço da Panela**

**Recife/PE – CEP 52061-180**

**Telefax (81) 3441.0132 / 3441.0133**

**E-mail: bagaco@bagaco.com.br**

**P372v**

**PEDROSA, Ivo V.**

**Vocabulário brasileiro de tributação - uma ênfase no ICMS / Ivo V. Pedrosa, Eneida Ende, Maria Roseana C. Soares, Fernanda Cornils – Recife: Edições Bagaço, 2007.**

**219 p.; 10,7 x 17,7 cm.**

**ISBN**

**1. Vocabulário brasileiro de tributação. 2. ICMS – Vocabulário brasileiro. I. Pedrosa, Ivo V. II. Ende, Eneida. III. Soares, Maria Roseana C. IV. Cornils, Fernanda.**

**CDU 336.2(81)(03)**

**ISBN 978-85-373-0300-9**

**IMPRESSO NO BRASIL - 2007**

## SUMÁRIO

<b>Agradecimentos</b>	<b>07</b>
<b>Apresentação</b>	<b>09</b>
<b>O convívio dos autores com os verbetes</b>	<b>11</b>
<b>Verbetes</b>	<b>21</b>
<b>Siglário</b>	<b>191</b>
<b>Referências</b>	<b>195</b>





## **AGRADECIMENTOS**

Uma obra intelectual nunca é individual, mesmo quando de um único autor. Esta, em particular, além de coletiva, contou com a contribuição de várias pessoas. Grande quantidade delas, às vezes anonimamente, participou de alguma forma. Outras têm uma presença mais forte nos resultados e a estes queremos agradecer especialmente:

Eli Alves de Oliveira, colega do NUPESP<sup>1</sup> e da Secretaria da Fazenda de Pernambuco, que fez importantes observações, como economista e especialista em tributação, acerca de muitos verbetes;

Frederica Kriek, professora de Direito Administrativo e Tributário, ex-colega da Secretaria da Fazenda de Pernambuco, onde atuou como membro efetivo do Tribunal Administrativo-Tributário do Estado, que também contribuiu com o aperfeiçoamento de muitos verbetes;

Cláudio Couceiro d'Amorim, ex-colega da Secretaria da Fazenda de Pernambuco, especialista em administração tributária, ofereceu sugestões para vários verbetes; vários outros colegas da Secretaria da Fazenda de Pernambuco e de outros Estados, que nos ajudaram com informações e documentos específicos, necessários à elaboração de muitos verbetes.

---

<sup>1</sup> Núcleo de Pesquisas em Economia do Setor Público, ao qual pertencem os autores ([www.nupestp.org](http://www.nupestp.org)).

Algumas instituições também contribuíram. Registramos a Universidade de Pernambuco, pela possibilidade de dedicação de Ivo Pedrosa, seu professor, ao projeto, inclusive como coordenador. Registramos a Secretaria da Fazenda de Pernambuco, pela cessão de precioso tempo de seus técnicos Eneida Ende, Fernanda Cornils e Maria Roseana Soares.

Os autores

## **APRESENTAÇÃO**

O objetivo geral do Vocabulário é fornecer aos leigos e a todos os segmentos da sociedade voltados para as questões tributárias (administradores públicos, empresários, jornalistas, professores, estudantes, profissionais liberais de diversas formações, etc.) um instrumento de fácil consulta sobre a terminologia adotada na legislação e na administração tributárias, como também nos diversos fóruns de discussão sobre a reforma tributária e sobre o federalismo. Os objetivos específicos são: reunir em único livro a terminologia, relativa à tributação no Brasil, esparsa em inúmeras fontes de consulta; atualizar os instrumentos de consulta existentes tendo em vista o debate sobre as principais alternativas da reforma tributária; produzir um vocabulário de termos básicos usados na literatura sobre tributos; e ser fonte de informação simples e sintética sobre esse tema. E, como objetivo mais ambicioso, o projeto do Vocabulário pretende colaborar para a compreensão de matéria tão importante no cenário brasileiro, a tributação nacional. Como pretensão maior, intenciona contribuir para a compreensão, por parte dos cidadãos comuns, das políticas tributárias que tanto podem alterar a história de uma nação, quanto o cotidiano de seus cidadãos. Registre-se que os autores desconhecem, no mercado editorial,

título semelhante à disposição dos leitores. Nesta primeira edição, constam os verbetes selecionados como prioritários dentre um conjunto significativamente maior, já identificado pelos autores, a serem objeto de futuras edições.

### **Os autores**

## O CONVÍVIO DOS AUTORES COM OS VERBETES

Este Vocabulário é resultado de um histórico de atividades desenvolvidas pelos autores no campo da tributação, especificamente, e das finanças públicas, de um modo mais amplo. Atividades que compreendem o exercício de funções na Secretaria da Fazenda de Pernambuco e a realização de pesquisas acadêmicas, a partir da inserção de membro do grupo na universidade.

No primeiro caso, o do exercício de atividades técnicas, mencione-se a participação em grupos de trabalho voltados para a realização de estudos e a elaboração de textos normativos, quer os restritos ao Estado, quer os decorrentes da cooperação entre as Unidades da Federação, no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), da Comissão Técnica Permanente do ICM e do ICMS (COTEPE-ICM e ICMS) e do Fórum Fiscal da Federação Brasileira<sup>2</sup>.

No segundo caso, a atividade acadêmica, cabe destacar o Núcleo de Pesquisas em Economia do Setor Público (NUPESP), criado em 1993, com o objetivo de contribuir com a integração de esforços entre a pesquisa e a administração tributária. O Núcleo integra o Diretório de Grupos de Pesquisa do Brasil, do CNPq<sup>3</sup>.

---

<sup>2</sup> Fórum iniciado em 2005, do qual participavam, em agosto de 2006, 13 Estados, com o suporte técnico da Fundação Getúlio Vargas (<http://forumfiscal.fgv.br/default.aspx>) e do Forum des Fédérations - Un réseau international sur le fédéralisme ([www.forumfed.org](http://www.forumfed.org)).

<sup>3</sup> Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico; [http://lattes.cnpq.br/grupos/grup\\_apresent.htm](http://lattes.cnpq.br/grupos/grup_apresent.htm).

O longo período referido, em que os autores foram aprofundando seu contato com os tributos e a terminologia específica, se estende desde os anos setenta aos dias atuais. Na primeira metade dessa década, o debate nacional se concentrou na questão do então ICM (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias), cuja implantação se deu no início de 1967. De um lado, enfrentava-se a questão da mudança significativa, havida na segunda metade da década de sessenta, nesse importante imposto do País, em que se destacam: de um lado, a transformação do antigo imposto em cascata (o IVC – Imposto sobre Vendas e Consignações) em um imposto sobre o valor adicionado, adotando-se inicialmente o princípio de tributação na origem e sua transformação gradativa no princípio misto; e de outro lado, a guerra fiscal, a luta das Unidades Federadas visando à redução da carga tributária em seus territórios de modo a atrair investimentos.

O primeiro debate resultou na progressiva redução da alíquota interestadual nas transações para contribuintes, com a intenção de aumentar a receita das regiões mais pobres, e o segundo, na edição da Lei Complementar nº 24, 7 de janeiro de 1975, da qual decorreu a criação do CONFAZ e da COTEPE-ICM, posteriormente COTEPE-ICMS.

Além disso, a década de setenta presenciou os debates em torno da distribuição dos recursos entre as esferas de governo, motivados pelo processo de concentração de recursos na União, resultado da reforma tributária dos anos sessenta<sup>4</sup>.

Foi após a Constituição Federal de 1988, contudo, que se intensificou a contribuição dos autores no

---

<sup>4</sup> Ver o artigo “Transferências constitucionais no Sistema Tributário”, de Ivo Pedrosa, publicado no nº 4 do volume 1, da revista Fisco & Finanças (1980), da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco.

debate em torno do aperfeiçoamento do Sistema Tributário Nacional - STN, em especial, do ICMS.

Em 1991, começou a funcionar, na Secretaria da Fazenda de Pernambuco, um grupo de técnicos que passou a produzir propostas relacionadas com os debates em torno das mudanças da nova Constituição, levados a efeito fora e dentro do Congresso Nacional. O Instituto de Administração Fazendária (IAF), da Secretaria da Fazenda de Pernambuco, apoiava esse grupo e procurava divulgar os resultados dos trabalhos<sup>5</sup>.

No primeiro documento da série do IAF, PEDROSA (1991) destacava as principais críticas ao sistema tributário resultante das mudanças nos anos sessenta. Pode-se constatar a atualidade de várias das questões levantadas na época, capaz de justificar o intenso e inconclusivo debate dos últimos 15 anos. A seguir, tem-se um resumo das principais questões sobre o STN colocadas à época (pág. 7 do documento):

- a) concentração de competência tributária e de arrecadação no nível da União, que detinha, inclusive, poder de utilizar o então ICM, de competência estadual, como instrumento de política econômica<sup>6</sup>;

---

<sup>5</sup> A série Estudos e Pesquisas, desse Instituto, publicou os seguintes números relacionados com os estudos mencionados: nº 1, de março de 1991 (com o texto “O financiamento dos Estados via tributos: lições da experiência com o ICM/ICMS”, de Ivo Pedrosa); nº 5, de janeiro de 1992 (com o texto “A reforma fiscal do ponto de vista dos Estados”, de autoria de Antônio Almeida Lima, Carlos José Rocha de Carvalho, Eneida Orenstein Ende, Ivo Pedrosa, José Valdemar Farias, Luiz Lustosa Roriz Caribé e Márcio Alves Silva); nº 13, de novembro de 1994 (com vários textos, entre eles: “Estudos sobre reforma tributária na Secretaria da Fazenda de Pernambuco”, de Ivo Pedrosa; e “As propostas de alteração do sistema tributário constitucional defendidas por Pernambuco”, de Eneida Orenstein Ende); nº 15, de dezembro de 1997 (“Leis Complementares do ICMS (textos indexados)”, de Ivo Pedrosa e Ivanilda Maria da Silva, com apoio do CNPq; e nº 16, de agosto de 1998 (com o texto “Reforma tributária – síntese, justificativas e críticas das propostas em debate”, de Ivo Pedrosa).

<sup>6</sup> Exemplo contundente dessa interferência da União no ICM foi a Lei Complementar Federal nº 4, de 2 de dezembro de 1969, que concedeu isenção desse imposto a inúmeros insumos agrícolas.



- b) baixo grau de autonomia das Unidades Federadas (Estados e Municípios) para fixar o montante de impostos a serem pagos por seus habitantes<sup>7</sup>;
- c) insuficiência de recursos em todas as esferas de governo, apontando-se como evidência disso os déficits. Embora estes, em determinada esfera de governo, estejam associados a várias causas – má distribuição dos encargos entre as esferas da federação, limitação da capacidade de tributar daquela esfera específica (como apontado na nota de rodapé nº 6), ineficiência administrativa, corrupção, etc. – quando crônicos, revelam um desequilíbrio entre as demandas de políticas públicas e os recursos necessários para sua implementação;
- d) participação exagerada dos impostos indiretos sobre o total de tributos arrecadados, tornando o sistema muito regressivo;
- e) baixo grau de eficiência do sistema tributário (incluindo-se o sistema de compensação pelas desigualdades) na distribuição igualitária de recursos públicos por habitante entre as regiões do País<sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup> Dois impostos eram atribuídos aos Estados: o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis e o ICM. No primeiro caso, a alíquota não poderia exceder os limites fixados pelo Senado Federal; e, no segundo caso, as alíquotas nas transações para outros Estados e para o exterior também não poderiam exceder os limites fixados pelo Senado. No ICM, a limitação das alíquotas para outros Estados se relacionava com o **princípio misto** (ver verbete neste Vocabulário) e a limitação das alíquotas para o exterior, com o **princípio de destino** (ver verbete neste Vocabulário) nas transações internacionais.

<sup>8</sup> Eli Alves de Oliveira, do NUPESP, realizou estudos sobre as receitas do ICMS e das transferências federais, das Unidades da Federação, relativas a 1991, comparando-as com a população do mesmo ano. O montante dessas receitas por habitante apresentou elevada discrepância entre as Unidades Federadas, variando, em relação à média nacional, de 43% no Maranhão a 231% no Amapá e em Roraima. Essa desigualdade na distribuição, por habitante, dos principais recursos públicos constitui tema de grande relevância na literatura.

O texto do documento sintetiza aspectos da participação de técnicos da Secretaria da Fazenda de Pernambuco no processo de transformação do sistema tributário dos anos sessenta pela Constituição de 1988, tais como:

- a) apresentação e discussão de propostas para a Subcomissão de Tributos do Congresso Constituinte;
- b) apresentação de propostas de dispositivos de lei complementar à Constituição;
- c) apresentação de anteprojetos de leis tributárias estaduais;
- d) elaboração e discussão de propostas de convênios ICMS, para adaptação da estrutura de benefícios fiscais desse imposto. Nesse sentido, a proposta de Pernambuco, de se estabelecer um período de transição do ICM para o ICMS, até 31 de dezembro de 1989, com a manutenção da carga tributária, encontrou grande reação da maioria dos Estados, que estavam dispostos a fazer valer de imediato os ganhos de receita autorizados pela nova Constituição;
- e) elaboração de decretos e portarias com o detalhamento de normas tributárias.

Em janeiro de 1992, o IAF divulgou<sup>9</sup> o estudo intitulado “A reforma fiscal do ponto de vista dos Estados”, mencionado anteriormente.

Destaquem-se no estudo as seguintes propostas defendidas por Pernambuco:

---

<sup>9</sup> Nº 5 da série Estudos e Pesquisas, Recife, janeiro de 1992, páginas 34-57. O trabalho foi utilizado pelo então Secretário da Fazenda, Heraldo Borborema, em sua exposição em Seminário realizado em dezembro de 1991, no Congresso Nacional.

- a) eliminação das alíquotas reduzidas nas operações interestaduais<sup>10</sup>;
- b) isenção, por lei complementar, do ICMS nas exportações de produtos não taxativamente listados por ela como semi-elaborados;
- c) criação de imposto único estadual para os serviços de transporte e comunicação;
- d) mudança na sistemática do cálculo do ICMS, de “por dentro” para “por fora”;
- e) maior participação do Poder Legislativo nas decisões do CONFAZ, atribuindo-se ao Senado o poder de examinar, em grau de recurso, as proposições rejeitadas, às vezes por uma única Unidade Federada, tendo em vista a necessidade de se preservar o princípio da unanimidade;
- f) interdição de estabelecimentos que realizem operações fraudulentas;
- g) prerrogativa para a administração tributária de requerer a indisponibilidade dos bens dos sonegadores, evitando-se que, “por ocasião de execução judicial, os sonegadores já tenham se desfeito dos seus bens visando a evitar a penhora judicial”.

Em 1992, o grupo de técnicos de Pernambuco articulou encontros com grupos de outros Estados visando à discussão de propostas de interesse regional e nacional<sup>11</sup>.

---

<sup>10</sup> “A alternativa consistiria na uniformização das alíquotas do imposto, que passariam a ser a mesma, tanto nas operações internas quanto nas interestaduais. Nessas últimas, seria mantida, pelo menos, via mecanismo de compensação, a atual distribuição para os Estados de destino. Assim, eliminar-se-ia a possibilidade de simular as operações interestaduais, que tem funcionado como atrativo à sonegação” (pág. 45 do estudo mencionado na nota 9).

<sup>11</sup> Ver capítulo “Relatórios das reuniões havidas com os técnicos das Secretarias de Fazenda do Nordeste no ano de 1992”, no nº 13 da série Estudos e Pesquisas do IAF, novembro de 1994, páginas 64-82.

Sob a coordenação da Escola Brasileira de Administração Pública (EBAP), da Fundação Getúlio Vargas (FGV), e participação de técnicos de vários Estados, inclusive de Pernambuco, foi elaborada, em 1993, uma estimativa, para o ano de 1991, da matriz de transações interestaduais tributadas pelo ICMS, de interesse para o debate sobre as mudanças nesse imposto<sup>12</sup>.

A partir de 1993, tornou-se mais sistemática a participação da Secretaria da Fazenda de Pernambuco no debate em torno do aperfeiçoamento do Sistema Tributário<sup>13</sup>. O registro dessa atividade contempla, por exemplo, os seguintes objetivos para o grupo:

- a) acompanhamento das propostas de emendas à Constituição em tramitação no Congresso Nacional ou que viessem a ser encaminhadas para apreciação da Câmara e do Senado<sup>14</sup>;
- b) preparação de uma proposta de Pernambuco, se possível ajustada aos demais Estados do Nordeste<sup>15</sup>;
- c) discussão não limitada ao nível constitucional;
- d) estímulo, posteriormente, à participação nas discussões, de outros segmentos da sociedade do Estado.

Em 1995, as discussões sobre a reforma tributária se intensificaram, com o encaminhamento ao Congresso Nacional, pelo Poder Executivo Federal, da Proposta de Emenda à Constituição nº 175<sup>16</sup>. Esse foi tam-

---

<sup>12</sup> Os resultados foram publicados no nº 13 da série Estudos e Pesquisas do IAF, novembro de 1994, páginas 83-121 (“Operações interestaduais tributadas pelo ICMS no Brasil – 1991”).

<sup>13</sup> Ver documentação mais ampla sobre essa participação em PEDROSA, Ivo V. “Estudos sobre reforma tributária na Secretaria da Fazenda de Pernambuco” no nº 13 da série Estudos e Pesquisas do IAF, novembro de 1994, páginas 6-12.

<sup>14</sup> Ver a síntese produzida por Eli Alves de Oliveira, publicada no nº 13 da mencionada série do IAF, às páginas 21 a 37 (“O Sistema Tributário Brasileiro atual e as principais propostas de reforma tributária em discussão no processo revisional”).

<sup>15</sup> Ver o texto de Eneida Orenstein Ende, “As propostas defendidas por Pernambuco”, no mesmo nº 13 da série do IAF, páginas 38 a 63.

<sup>16</sup> Ver o verbete **PEC 175/95**, neste Vocabulário.

bém um período em que os autores deste Vocabulário procuraram, no âmbito da Divisão de Estudos e Pesquisas do IAF, desenvolver uma atividade sistemática de discutir a literatura sobre tributação, sobretudo de mercadorias e serviços, tendo sido instituídas o que se denominou as “Terças Teóricas”, um encontro realizado mensalmente. O IAF já havia instituído uma sistemática mensal de debates denominada “As quartas quartas no IAF”.

Em 1997, o grupo de técnicos de Pernambuco que discutia a reforma tributária passou a ser conhecido como Grupo de Acompanhamento da Reforma Tributária (GART)<sup>17</sup>, tendo incorporado, a partir de 2003, especialistas de outras entidades e órgãos, além da Secretaria da Fazenda.

Em 1998, a partir das discussões levadas a efeito após o encaminhamento da PEC 175/95 ao Congresso, foi publicado trabalho (PEDROSA, 1998) com proposta atualizada de mecanismo de cobrança do ICMS na origem com destinação da arrecadação às Unidades Federadas de destino.

Durante os anos noventa, duas questões estiveram especialmente presentes no debate: a primeira se relaciona com um “IVA abrangente”, no sentido de alcançar o máximo possível de transações de mercadorias e serviços, associada a um IVA que agregue vários tributos existentes com a característica de tributação do valor agregado<sup>18</sup>. Mas, nessa mesma década, começaram a surgir em muitos países experiências de tributação favorecedoras da preservação da natureza (MENEZES, 2006) e, no Brasil, incentivos a esse tipo de ação<sup>19</sup>. A segunda questão refere-se às relações entre a

---

<sup>17</sup> Ver observação sobre o Grupo feita por seu Coordenador em 1998 – Nilo Otaviano - no nº 16 da Série Estudos e Pesquisas do IAF, agosto de 1998, página 6.

<sup>18</sup> A partir das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e nº 10.865, de 30 de abril de 2004, as contribuições cumulativas (PIS e COFINS) adquiriram, em grande parte, natureza não cumulativa.

<sup>19</sup> Ver, neste Vocabulário, os verbetes **Ecotaxa** e **ICMS Ecológico**.

União, de um lado, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, de outro, quanto à participação dos entes subnacionais na arrecadação daquela. Esses entes passaram a reivindicar que a base de incidência dos percentuais de constituição dos fundos de transferências de receitas de origem tributária (transferências constitucionais ou obrigatórias) contemplasse todos os impostos e contribuições e não apenas impostos, como até agora. A reivindicação se baseou no procedimento cada vez mais freqüente, por parte da União, de elevar a receita das contribuições, não sujeitas a partilhamento com os entes subnacionais, e, até mesmo, compensar esse aumento com redução de impostos sujeitos ao rateio com Estados e Municípios.

Nesse processo de discussão da PEC 175/95 e de propostas similares, os autores deste Vocabulário começaram a elaborar o material deste trabalho.

Resultou, também, dos estudos e discussões desse período, a realização de pesquisas e respectivas publicações sobre aspectos significativos da tributação brasileira de mercadorias e serviços pelo ICMS<sup>20</sup>.

Em 2003 e 2004, a PEC 41/03<sup>21</sup> provocou a volta de um grande debate no País em torno da reforma tributária, até a edição da Emenda à Constituição nº 42, de 19 de dezembro de 2003, por meio da qual foram introduzidas várias das alterações discutidas ao longo desses anos. Com relação às discussões em torno das mudanças no ICMS, mencione-se a atualização (PEDROSA, 2004) da proposta de cobrança na origem e

---

<sup>20</sup> Ver: PEDROSA, Ivo V.; CARVALHO, Maria Roseana de; OLIVEIRA, Maria de Fátima C. de A. Renúncia fiscal do Estado de Pernambuco; estimativa referente ao ICMS de 1996. In: *Revista Brasileira de Administração Pública*, FGV, vol. 34, nº 1, jan-fev, 2000, p. 229-258; e PEDROSA, Ivo V.; CORNILS, F. A reforma tributária e a visão de empresários da RMR. *Revista de Ciências da Administração*, FCAP-UPE, vol. 1, nº 1, 2000, p. 63-76.

<sup>21</sup> Ver o verbete **PEC 41/03**, neste Vocabulário.

mecanismo de atribuição da receita às Unidades Federadas de destino das transações.

Assim, os autores vêm, em maior ou menor grau, participando, durante todo esse tempo, de atividades nas quais a necessidade de conhecimento da terminologia tributária os levou à produção deste trabalho.

**Ivo Pedrosa – Coordenador do projeto do Vocabulário**

# A

**Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN ou ADI).** Meio de controle jurisdicional que objetiva o resguardo da supremacia constitucional. Figura como “remédio jurídico” para violações à Constituição Federal. A ADIN encontra-se prevista nos artigos 102, inciso I, e 103, da Constituição. Deve ser interposta perante o STF, sendo uma ação na qual se questiona a constitucionalidade de lei ou de ato normativo federal ou estadual. Somente podem propor a ADIN, o Presidente da República, a Mesa do Senado, da Câmara dos Deputados ou da Assembléia Legislativa, o Governador do Estado, o Procurador-Geral da República, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil e qualquer confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional. O STF poderá conceder liminar em ADIN, suspendendo, temporariamente, os efeitos do ato questionado, até o julgamento final da ação. Em matéria tributária relacionada com o ICMS, a ADIN tem sido utilizada por Estados que se sentem prejudicados (em relação às suas finanças ou a seus contribuintes) por força de legislação de outra Unidade da Federação, concedendo, unilateralmente, benefícios fiscais, no contexto da guerra fiscal.

**Acumulação de crédito.** Processo decorrente da sistemática de débito e crédito, adotada na apuração de imposto sobre o valor adicionado, em que, para determinado período de apuração, o valor do imposto devido e destacado nas aquisições de bens ou serviços – o crédito - supera o valor do imposto calculado sobre as saídas de mercadorias ou prestação de ser



viços - o débito. A acumulação pode se constituir em processo repetitivo ao longo do tempo, em decorrência de uma característica das transações do contribuinte, como por exemplo: vendas exclusivas ou predominantes para o exterior, quando inexistir mecanismo que possibilite a transferência dos créditos das aquisições para outros contribuintes, por meio de negociação, ou o ressarcimento pelo Estado ou União. A partir de 1996, com a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro, denominada “Lei Kandir”, foi garantida a não-incidência do imposto nas saídas de mercadorias e nas prestações de serviços ao exterior, bem como a utilização integral dos créditos relativos às mercadorias que entrem no estabelecimento, ou aos serviços adquiridos, para integração ou consumo no processo de produção. A acumulação de crédito constitui mecanismo indesejado na aplicação do imposto sobre o valor adicionado pelo fato de representar custo mais elevado para o contribuinte, eliminando, desse modo, a maior vantagem desse tipo de imposto, ou seja, a neutralidade na competição no mercado, em razão da não-cumulatividade buscada pelo sistema de débito e crédito. O ressarcimento do saldo credor apurado ao final do período constitui meio eficaz de garantia da não-cumulatividade. Constatase, no entanto, grande resistência dos administradores tributários em introduzir a automatização do ressarcimento em função dos riscos de fraude por meio da utilização de créditos ilícitos. (Ver **Crédito fiscal e Cumulatividade**).

**Adjudicação.** Figura do processo de execução fiscal, em que ao Estado é transferido determinado bem não perecível - oferecido pelo sujeito passivo em penhora ou em garantia - para efeito de extinção do crédito tributário. Como alternativa à adjudicação, o Estado pode

rá promover leilão do bem, ficando com o produto da respectiva arrecadação, limitado ao valor da dívida.

**Administração pública direta.** Gestão de negócios públicos desempenhada por órgãos públicos do Poder Executivo (União, Estados e Municípios), como os Ministérios e as Secretarias. Esses órgãos não têm personalidade jurídica; eles são partes integrantes das pessoas jurídicas constitucionais e suas atividades estão diretamente associadas ao papel do Estado, de satisfazer as necessidades fundamentais da coletividade.

**Administração pública indireta.** Administração exercida por autarquias, fundações, sociedades de economia mista ou empresas públicas criadas por lei. Distingue-se da administração pública direta por suas entidades possuírem personalidade jurídica própria, autonomia administrativa e, por vezes, receita própria. Constitui-se num dos meios de que dispõe o Estado para obtenção de maior eficácia nas suas atribuições, diante da multiplicidade e complexidade da sociedade moderna. Ressalte-se a crescente utilização de novas formas de organização de atividades originalmente próprias da administração pública: Organização Social (OS) e Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), numa tentativa de promover maior autonomia da gestão pública.

**Administração tributária.** Conjunto de atividades exercidas por órgãos específicos em cada esfera de governo, desde que relacionadas com o pagamento dos tributos, tanto da própria esfera quanto os de outras, em razão de convênios de cooperação. Compreende grande elenco de funções, tais como: proposição, divulgação e orientação aos contribuintes quanto às normas tributárias; registro e controle dos contribuintes; gestão da rede arrecadadora, a partir do

credenciamento de bancos ou outros agentes; monitoramento do recolhimento do tributo devido pelos contribuintes; coleta e tratamento de informações sobre as transações realizadas; concepção, planejamento e execução de programas de fiscalização do cumprimento, pelos contribuintes, de suas obrigações principal e acessórias; julgamento de conflitos entre os agentes fiscalizadores e os contribuintes; e adoção de medidas perante o Poder Judiciário visando ao pagamento dos tributos devidos.

**Ajuste SINIEF.** Texto normativo referente a obrigações acessórias relacionadas com o ICM e o ICMS. São alterações que vêm sendo feitas ao Convênio S/N, de 15 de dezembro de 1970, firmado por todos os Estados, que instituiu o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais – SINIEF. A numeração é seqüenciada por ano e suas normas são aplicadas em todos os Estados e Distrito Federal. Visam à uniformização de procedimentos, especialmente quanto à emissão e à escrituração de livros e documentos fiscais, abrangendo as transações interestaduais. (Ver **CONFAZ**).

**ALCA.** Ver **Associação de Livre Comércio das Américas**.

**Alíquota.** Percentual aplicado sobre um montante (base de cálculo) para cálculo do tributo devido. Ela é definidora da regressividade ou da progressividade do tributo. O seu aumento ou a sua redução são muito utilizados, pelo Estado brasileiro, como instrumento de política fiscal.

**Alíquota *ad valorem*.** É o percentual incidente sobre a base de cálculo que via de regra é representada pelo valor total da nota fiscal, pelo faturamento ou pela receita bruta. No caso das importações, por exemplo, é aquela que incide sobre o valor das mercadorias, bens ou serviços importados, acrescido dos impostos e das despesas aduaneiras.

**Alíquota ampliada.** Um dos tipos de alíquota aplicáveis às operações e às prestações com mercadorias ou serviços, tributadas pelo ICMS, definidos em lei complementar. Trata-se de alíquota superior à padrão, que consta de texto alternativo proposto pelos Estados, em 2000, para a reforma tributária e que ficou conhecido como Proposta Aglutinativa à PEC 175/A-95, elaborada pela União. (Ver **Alíquota**, **Alíquota interestadual** e **Proposta de Emenda à Constituição**).

**Alíquota cheia.** Expressão usada quando a alíquota empregada nas operações e prestações interestaduais é igual à alíquota aplicada nas operações e prestações internas. Pode ser usada como instrumento de inibição à sonegação de impostos estaduais, no caso de existir redução de alíquota nas operações e prestações entre Estados, pois evita a simulação de transações interestaduais.

**Alíquota de importação.** Percentual aplicado sobre as transações internacionais com mercadorias e serviços, na hipótese de alíquota *ad valorem*. Pode ser usada como instrumento de regulação de preços de mercadorias e serviços nacionais ou nacionalizados. (Ver **Alíquota** e **Produto nacionalizado**).

**Alíquota especial.** É um tipo de alíquota diferenciada em função de situações específicas definidas em lei, como a aplicável às operações de circulação com mercadorias de primeira necessidade, constantes da relação de produtos conhecida como cesta básica. Consta de texto alternativo proposto pelos Estados, em 2000, para a reforma tributária e que ficou conhecido como Proposta Aglutinativa à PEC 175/A-95, elaborada pela União. (Ver **Proposta de Emenda à Constituição**).

**Alíquota específica.** É aquela que, diferentemente da alíquota *ad valorem*, não é expressa em percentual e sim em valor monetário correspondente à unidade de medida adotada.

**Alíquota estadual.** Percentual aplicado pelos Estados, quando o tributo é de competência conjunta de unidades federadas ou esferas de governo distintas. (Ver **Alíquota**).

**Alíquota interestadual.** Percentual aplicável às operações e às prestações, entre contribuintes de diferentes Estados, com mercadorias e serviços tributados pelo ICMS. Varia conforme a destinação para contribuintes ou não-contribuintes e entre regiões. As alíquotas interestaduais são estabelecidas em resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria dos seus membros. Nas operações e prestações destinadas a contribuinte, o percentual é de 12% para a maioria dos Estados, à exceção daqueles situados no Sul e no Sudeste (exclusive o Espírito Santo), quando as mercadorias e os serviços são destinados aos Estados localizados nas regiões Norte e Nordeste, situação em que a alíquota é 7%. Nas operações e prestações interestaduais de mercadorias e serviços quando não destinadas à produção, à comercialização ou à industrialização ou quando o destinatário for consumidor final, o percentual é o mesmo aplicado às operações ou prestações internas do Estado remetente. (Ver **Alíquota e Diferença de alíquota**).

**Alíquota interna.** É o percentual aplicável nas operações e prestações realizadas dentro do próprio Estado para tributos de competência estadual ou, em se tratando de consumidor final, independentemente de sua localização. Para o ICMS, as alíquotas internas

mínimas não podem ser inferiores às interestaduais estabelecidas em resolução do Senado, por iniciativa de um terço dos seus membros e aprovação pela maioria absoluta, como também, as alíquotas internas máximas podem ser estabelecidas em resolução do Senado, por iniciativa da maioria absoluta e aprovação por dois terços dos senadores. Para tributos de competência federal, é o percentual aplicável dentro do País. (Ver **Alíquota**).

**Alíquota máxima.** É o maior percentual utilizado para cobrança do tributo. Pode ser fixada mediante resolução do Senado, lei complementar ou lei ordinária, a depender da previsão constitucional. (Ver **Alíquota**).

**Alíquota mínima.** É o menor percentual utilizado para cobrança do tributo. Pode ser fixada mediante resolução do Senado, lei complementar ou lei ordinária, a depender da previsão constitucional. (Ver **Alíquota**).

**Alíquota padrão.** Alíquota do ICMS aplicada à maioria dos casos em que ocorrer o fato gerador do tributo, fixada no mínimo em 15%, nas disposições transitórias do texto “Proposta Aglutinativa” de reforma tributária, encaminhada, ao Congresso Nacional, pelos Estados brasileiros, em 2000. (Ver **Alíquota** e **PEC**).

**Alíquota progressiva.** Alíquota diferenciada de acordo com o valor da base de cálculo, de tal forma que o valor do imposto pago pelo contribuinte seja diretamente proporcional à sua renda, consumo e propriedade. O imposto sobre a renda constitui o exemplo mais antigo de utilização de alíquotas progressivamente elevadas em relação à renda do contribuinte. Fundamenta-se no princípio da capacidade contributiva e constitui instrumento de redistribuição de riqueza e renda. Também se aplica no caso do IPTU. Baseia-se no fato de que o sacrifício relativo ao não-consumo, exigido de detentores de maior renda ou

riqueza, é menor em razão da propensão declinante a consumir os bens destinados à satisfação das necessidades básicas, na medida em que elas vão sendo saciadas. Na introdução do consumo de energia elétrica no campo de incidência do ICMS, a partir da Constituição de 1988, o Estado de Pernambuco, por meio da Lei nº 10.295, de 13 de julho de 1989, começou a cobrar esse imposto de forma progressiva sobre o consumo residencial de energia elétrica. A progressividade distingue-se da seletividade porque, no primeiro caso, são utilizadas alíquotas mais elevadas para valores maiores da base de cálculo e, no segundo caso, alíquotas mais elevadas para fatos geradores considerados menos essenciais pela sociedade. (MACHADO, 2000) (Ver **Alíquota e Princípio da Progressividade**).

**Alíquota reduzida.** Constitui um mecanismo de implementação do princípio misto de tributação, segundo o qual o imposto deve ser repartido entre países ou unidades federadas nos quais o imposto sobre o valor agregado é aplicado. Essa alíquota é utilizada no ICMS e aplicada nas operações e prestações interestaduais entre contribuintes para possibilitar a participação da Unidade Federada de destino na receita correspondente ao valor agregado até o momento da aplicação da alíquota. A diferença de alíquota, em relação à interna, gerará receita para a Unidade Federada de destino. Espécie de alíquota prevista na Proposta de Emenda à Constituição nº 175-A, de 1995, de acordo com o Substitutivo do Relator e destaques aprovados até o dia 1º de março de 2000. Trata-se de alíquota inferior à padrão, aplicável a operações e prestações estabelecidas em lei complementar. (Ver **Alíquota e Alíquota interestadual**).

**Alíquota seletiva.** Alíquota aplicável a determinados produtos ou serviços com vistas a tributá-los de forma

diferenciada, seja aumentando ou diminuindo o imposto cobrado em relação à maioria das transações em que o mesmo incide. Esse tipo de alíquota está associado ao conceito de essencialidade dos bens e serviços, aplicando-se alíquotas maiores àqueles considerados menos essenciais pela sociedade. É utilizada, também, para os produtos considerados prejudiciais à sociedade, como os derivados do fumo e os tipos de bebida com maiores teores de álcool. (Ver **Princípio da essencialidade** e **Princípio da seletividade**).

**Alíquota uniforme.** Expressão utilizada quando a alíquota interna é igual em todos os Estados e no Distrito Federal, no caso dos tributos estaduais. Pode ser utilizada como instrumento legal para o fim da guerra fiscal entre os Estados; é uma característica da tributação geral sobre o valor agregado. (Ver **IVA**).

**Alíquota zero.** Expressão utilizada na proposta brasileira de implementação do princípio do destino no ICMS, segundo o qual a totalidade da receita do imposto deve pertencer à Unidade Federada onde se realiza o consumo final. Na medida em que, aplicando-se essa alíquota na Unidade de origem, o crédito na Unidade de destino seria zero, garantir-se-ia, teoricamente, o recolhimento integral do imposto a essa última Unidade. Tem se mostrado, no entanto, solução inaceitável em face dos estímulos à sonegação que provoca, por meio de operações ou prestações ficticiamente destinadas a outras Unidades Federadas, por serem desoneradas de tributo, mas efetivamente realizadas internamente. Esse tipo de alíquota é também utilizado no IPI, haja vista a faculdade de o Executivo Federal poder reduzir até zero os percentuais máximos fixados em lei (artigo 153, § 1º, da Constituição Federal de 1988) (Ver **Alíquota** e **Princípio de destino**).



**Ampla defesa.** Princípio consagrado na Constituição Federal - artigo 5º, inciso LV, por meio do qual é assegurada aos litigantes, inclusive contribuintes, na esfera judicial ou administrativa, plena defesa com direito ao contraditório, à produção de provas, admitidas em lei, e ao duplo grau de jurisdição com os recursos judiciais e administrativos previstos na legislação pertinente.

**Anistia fiscal.** Representa o perdão de multas e de juros relativos a crédito tributário. Caracteriza-se como hipótese de exclusão de crédito tributário - quanto a multas - conforme previsto nos artigos 175 e 180 a 182 do Código Tributário Nacional (Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Apesar de utilizado com frequência pelas administrações tributárias federal, estaduais e municipais, é um instrumento bastante criticado pelas distorções e injustiças decorrentes de sua aplicação.

**Antecipação de Receita Orçamentária (ARO).** Operação de crédito realizada pela União, Estados e Municípios, perante instituições financeiras, para obtenção de recursos públicos já previstos no Orçamento. Principais características: (a) necessita de autorização legislativa; (b) pode haver vinculação a receita de impostos (uma das exceções ao princípio constitucional de vedação - artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal); (c) só pode ser realizada a partir do décimo dia do início do exercício e deve ser liquidada, com os devidos encargos, até o dia dez de dezembro de cada ano; (d) não pode ser realizada enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada, bem como no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito; (e) seus limites e condições são fixados em regras específicas editadas pelo Senado Federal e por lei complementar.

**Antecipação do imposto.** Recolhimento do imposto em data anterior à ocorrência do fato gerador ou ao vencimento normal.

**Anterioridade da lei.** Ver **Princípio da anualidade da lei.**

**Anualidade.** Ver **Princípio da anualidade da lei.**

**Anulação de crédito.** Ocorrerá a anulação do crédito de ICMS acumulado nas transações anteriores, quando a circulação de mercadorias ou a prestação de serviços estiverem isentas do imposto ou previstas no campo da não-incidência (artigo 155, § 2º, II, “b”, da Constituição Federal de 1988). Nessas circunstâncias, salvo determinação em contrário da legislação, o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que tiver se creditado. Entretanto, a partir da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, os créditos relativos às entradas de mercadorias em estabelecimento industrial, para integração ou consumo na produção de mercadorias destinadas ao exterior, não são objeto de estorno. A exigência de estorno constitui uma negação do princípio da não-cumulatividade, haja vista que o imposto devido em etapas anteriores da cadeia de circulação deixa de ser compensado na etapa em que o estorno é exigido. Assim, a eliminação dessa exigência, no caso das exportações, se apresenta como exemplo de aperfeiçoamento da tributação brasileira de mercadorias e serviços. (Ver **Imposto sobre o valor agregado**).

**Apuração do imposto.** Conjunto de operações e procedimentos realizados com base em documentos e livros fiscais, inclusive digitais, visando à definição do montante de imposto a recolher. No caso dos impostos sobre valor agregado, resulta da diferença entre os débitos e os créditos fiscais.

**Armazém alfandegário.** Armazém sujeito a regulamentos e normas especiais, sob a responsabilidade da Administração Tributária Federal, para armazenagem e custódia de mercadorias em processo de importação, antes de sua nacionalização. A tributação dessas mercadorias geralmente ocorre após a respectiva nacionalização.

**Armazém geral.** Estabelecimento destinado à recepção de mercadorias de terceiros, juntamente ou não com mercadorias próprias, com a simples função de guarda. Em relação ao ICMS, as operações realizadas com armazém geral localizado no mesmo Estado do remetente são consideradas fora do campo de incidência do tributo. Nas operações interestaduais, há incidência do ICMS, com disciplinamento específico.

**ARO.** Ver **Antecipação de Receita Orçamentária.**

**Arrecadação.** Montante de recursos recebidos pelas esferas de governo em decorrência dos recolhimentos efetuados a título de pagamento de tributos devidos, realizados em moeda nacional, em determinado período. O seu desempenho pode ser indicador do nível de atividade econômica de uma região, como também da eficiência da administração tributária.

**Arrecadar.** Ato da administração tributária de coletar tributos, direta ou indiretamente, segundo normas vigentes. (Ver **Arrecadação**).

**Associação de Livre Comércio das Américas (ALCA).** Projeto de criação de uma área de livre comércio, compreendendo trinta e quatro países das Américas, sendo Cuba a única exceção. A primeira reunião de cúpula ocorreu em Miami, em dezembro de 1994, a segunda, em abril de 1998, em Santiago, a terceira, em Quebec, em abril de 2001, e a quarta, em Monterrey, em janeiro de 2004. O processo de negociação de redução de barreiras teve início em março de 1998,

em São José da Costa Rica, na IV Reunião Ministerial. Na VII Reunião Ministerial, em Quito, em novembro de 2002, o Brasil e os EUA assumiram a co-presidência das negociações. Na VIII Reunião Ministerial ocorrida em Miami, em novembro de 2003, foi incorporado o conceito de flexibilidade no processo negociador hemisférico, que reconhece que "os países podem assumir diferentes níveis de compromissos" e se decide "desenvolver um conjunto comum e equilibrado de direitos e obrigações aplicáveis a todos os países", ao mesmo tempo em que se permite que "os países que assim o decidam, no âmbito da ALCA, possam acordar benefícios e obrigações adicionais". Para tanto, aqueles países poderão conduzir "negociações plurilaterais no âmbito da ALCA, definindo as obrigações nas respectivas áreas individuais". As discussões da ALCA desenvolvem-se em nove Grupos Negociadores, no Comitê Técnico de Assuntos Institucionais (CTI) e em duas instâncias não negociadoras: Grupo Consultivo sobre Economias Menores e Comitê de Representantes Governamentais sobre a participação da Sociedade Civil. Os nove Grupos Negociadores são: "Acesso a Mercados", "Agricultura", "Serviços", "Investimentos", "Compras Governamentais", "Solução de Controvérsias", "Direitos de Propriedade Intelectual", "Políticas de Concorrência" e "Subsídios, *Antidumping* e Medidas Compensatórias". Os Grupos Negociadores, o CTI e as duas instâncias não negociadoras se reportam ao Comitê de Negociações Comerciais (CNC). (MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES, 2004). (Ver **Integração econômica** e **MERCOSUL**).

**Atividade econômica.** Nível mais detalhado do sistema de classificação de estabelecimentos ou empresas, adotado nos cadastros de contribuintes, corres-

pondente ao agrupamento de unidades de produção de bens e serviços homogêneos ou similares. Quando produzidos ou comercializados tipos variados de bens ou serviços, a classificação é feita levando-se em conta a atividade preponderante do estabelecimento ou da empresa. A partir de 1995, começou a ser utilizada a Classificação Nacional das Atividades Econômicas – CNAE, cuja primeira versão foi publicada no Diário Oficial da União, em 26 de dezembro de 1994, como “o resultado de trabalho coordenado pelo IBGE com participação de diversas entidades públicas e privadas envolvidas com cadastros e informações de agentes econômicos, orientado para ampla revisão das classificações adotadas até então ...” (IBGE, 1995, p. 3). A CNAE tomou como ponto de partida a International Standard Industrial Classification - ISIC, terceira revisão, das Nações Unidas. (Ver **CNAE**).

**Ativo financeiro.** São os valores que representam as disponibilidades e os créditos financeiros de uma pessoa jurídica. O ouro é considerado ativo financeiro na forma e condições autorizadas pelo Banco Central do Brasil, nos termos previstos em lei.

**Ativo fixo.** Ver **Bem do ativo fixo**.

**Ativo imobilizado.** Ver **Bem do ativo fixo**.

**Ativo permanente.** Ver **Bem do ativo fixo**.

**Atualização monetária.** Mecanismo de atualização do valor devido, decorrido um prazo estabelecido em lei, após o vencimento, quando o crescimento médio dos preços, ou inflação, atinge proporções significativas. O mecanismo, também conhecido como correção monetária, consiste na aplicação, sobre valores passados, de coeficientes que refletem a inflação entre o vencimento e a data de pagamento. Os institutos de pesquisa econômica calculam índices de inflação que

diferem entre si de acordo com a abrangência geográfica do levantamento, com o rol de produtos e serviços incluídos na investigação e, no caso de índices de preços ao consumidor, com o orçamento das famílias compreendidas no universo investigado. Diante da diversidade de índices, a lei estabelece qual deve ser utilizado no cálculo dos coeficientes de atualização monetária dos valores devidos. No Brasil, a partir da primeira metade dos anos sessenta, com a criação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, “uma inovação brasileira” (SANDRONI, 1985, p. 309), a aplicação do mecanismo tornou-se corriqueira, sobretudo nos anos oitenta e noventa, quando a taxa anual de inflação variou entre 100 e 2.000%, excetuados curtos períodos de implementação de planos econômicos de estabilização de preços. Essa prática de manutenção do valor aquisitivo é também conhecida como indexação. Para fins de cálculo de tributos, a atualização monetária não é considerada parcela autônoma, devendo se incorporar ao valor principal, para todos os efeitos.

**Auto de apreensão.** Instrumento legal usado pela administração tributária para lançar créditos tributários (tributos e multas), nos termos da lei. Esse ato administrativo (lançamento) geralmente é utilizado em fiscalizações de mercadorias em trânsito, concomitantemente ou não com apreensão, para efeito de prova, de mercadorias, máquinas, documentos ou livros fiscais encontrados sem observância dos requisitos exigidos na legislação tributária.

**Auto de infração.** Instrumento legal usado pela administração tributária para lançar créditos tributários (tributos e multas), nos termos da lei.

**Autonomia do estabelecimento.** Uma das características da condição de contribuinte de tributos. Cada

estabelecimento, ainda que existam outros pertencentes a uma mesma pessoa jurídica, é considerado de forma individualizada, para fins do cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessórias. A Lei Complementar Federal nº 102, de 11 de julho de 2000, alterando a de nº 87, de 13 de setembro de 1996, como que eliminou, quanto ao ICMS, parcialmente tal diferença, ao permitir que saldos credores e devedores possam ser, a critério dos contribuintes, compensados entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados em um Estado.

**Autuação fiscal.** Atividade administrativa vinculada, mediante a qual é feito lançamento de crédito tributário com a lavratura de auto de infração ou de apreensão, conforme o caso. (Ver **Auto de apreensão** e **Auto de infração**).

## B

**Balança comercial interestadual.** Conjunto de informações acerca dos valores relativos à entrada, à saída de mercadorias e à prestação de serviços entre os territórios de diferentes Unidades da Federação.

**Balanço.** Para as empresas, é o quadro contábil representativo do ativo, do passivo, do patrimônio e dos resultados, numa determinada data. O período de referência é, em geral, anual, podendo ter periodicidade diversa a depender de disposição legal específica nesse sentido. Para o setor público, é o quadro representativo dos ativos e passivos dos entes públicos, bem como de suas receitas e despesas.

**Barquinho.** Expressão utilizada para denominar o modelo de tributação do ICMS em relação às operações e prestações interestaduais, constante da Proposta de Emenda Constitucional PEC nº 175, de 23 de agosto de 1995, do Poder Executivo Federal (ALVES, 2001, p. 98). O modelo consiste na aplicação, sobre uma única base, de dois impostos sobre o valor agregado: o estadual e o federal. No caso das transações interestaduais, a alíquota do imposto estadual é reduzida a zero e a alíquota do imposto federal é ampliada em um número igual de pontos percentuais reduzidos na alíquota estadual. Como resultado, é garantida a tributação com alíquota uniforme na origem e evitada a omissão no lançamento da diferença de alíquota, tal como ocorre no modelo misto, atual, das alíquotas reduzidas nas operações e prestações interestaduais. Ou seja, o imposto é transportado, a salvo, por meio de “barquinho”, para o “porto” da Unidade Federada de destino, à qual deve caber a



arrecadação, segundo o princípio de destino. Sobre a proposta da PEC nº 175/95, ver VARSANO (1995).

**Base de cálculo.** Montante expresso em moeda nacional, sobre o qual é aplicado percentual (alíquota *ad valorem*) para cálculo do imposto devido. Nos impostos sobre consumo é, em geral, o valor total das operações e prestações tributadas. A política tributária de incentivos fiscais contribui para que o seu valor se distancie, a menor, do valor contábil da operação e da prestação. Em geral, corresponde ao valor da operação ou prestação (valor contábil). Além desse valor real (base de cálculo real), a base de cálculo pode ter valor arbitrado, presumido ou reduzido.

**Base de cálculo arbitrada.** É apurada a critério do fisco, com base em elementos indicativos do valor real das operações ou prestações. É calculada quando os registros existentes estão incompletos ou não merecem fé.

**Base de cálculo presumida.** Valor fixado em lei em substituição à base de cálculo real.

**Base de incidência.** Ver **Base tributária**.

**Base tributária.** Denominação dada ao conjunto de elementos sobre os quais se dá a incidência tributária e pelos quais se agrupam as categorias dos principais tributos. Classicamente agrupam-se os impostos e as contribuições nas bases de renda, do patrimônio e do consumo. Com a complexidade da economia moderna resultante, inclusive, da evolução tecnológica, tornou-se necessária a ampliação do número dessas bases clássicas. À luz do Sistema Tributário Nacional, pode-se aglutinar os tributos conforme as seguintes bases de incidência:

1. renda e patrimônio – todos os tributos são de competência federal. O Imposto de Renda (IR) incidente sobre a renda e sobre o patrimônio de pessoas físicas e jurídicas é o mais representativo; além do IR,

há, também a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Afora esses impostos, está previsto na Constituição Federal o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), mas que não foi instituído até 2006;

2. propriedade - os impostos que incidem sobre essa base são o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação (ICD ou ITCD), o Imposto sobre a propriedade de Veículos Automotores - IPVA (ambos de competência estadual), o Imposto sobre a propriedade Territorial Rural – ITR (competência federal), o Imposto sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU e o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis - ITBI, de competência dos Municípios. Todos eles têm inexpressiva representatividade na arrecadação tributária nacional. Em 2003, a arrecadação desses impostos representou, apenas, 1,15% do Produto Interno Bruto – PIB;
3. consumo - base mais representativa das receitas tributárias nacionais em que se enquadram os seguintes impostos e contribuições: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) (federais); ICMS (estadual); e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) (municipal). Da base de incidência consumo, em 2003, foram gerados 42,8% da carga tributária brasileira, evidenciando a regressividade do nosso Sistema Tributário. Além desses tributos, são agregados, também, nessa base o Imposto sobre a Importação (II) e a contribuição previdenciária para o INSS. Entretanto, considerando-se a natureza e a finalidade desses dois tributos, os mesmos são classificados em bases tributárias próprias: importação e folha de salário;

4. produção - todos os impostos e contribuições que incidem sobre o consumo incidem, também, sobre a produção, acrescidos do Imposto sobre a Exportação (IE);
5. movimentação financeira - a Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira (CPMF), conhecida como "imposto sobre o cheque", tem desempenho arrecadatório tão significativo e com tão reduzido custo que tende a ser transformada num tributo permanente;
6. crédito, câmbio, seguro e operações relativas a títulos e valores mobiliários - o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), imposto que incide sobre essas operações, teve origem, basicamente, no "imposto sobre o selo", que dava segurança jurídica aos papéis emitidos, contratos e atos revestidos de formalidade;
7. folha de salários - sobre os salários incidem o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), o Salário Educação, a Contribuição Sindical, as contribuições para os Serviços Nacionais de Aprendizagem Industrial (SENAI), Comercial (SENAC), Rural (SENAR) e do Transporte (SENAT) e os Serviços Sociais correspondentes (Sistema S) e a contribuição previdenciária patronal para o INSS. Uma reivindicação consensual do setor produtivo é a redução ou reforma dessa última contribuição, uma vez que é considerada uma das principais causas da informalidade do emprego no País, apesar de o Sistema S também favorecer essa informalidade por incidir igualmente sobre a folha de salários;
8. importações - os produtos estrangeiros que entram em território nacional são, em regra, taxados pelo Imposto sobre a Importação (II). Esse tributo tem natureza regulatória, pois suas alíquotas são definidas para regular preços de produtos nacionais em

relação àqueles dos produtos importados, estimulando ou não as importações do exterior de determinados bens e servindo de instrumento de política comercial interna e internacional. Também possui natureza arrecadatória, pois tem a finalidade de contribuir para o financiamento público. Além do II, incidem sobre as importações o ICMS, a CIDE e taxas aduaneiras diversas;

9. exportações - alguns poucos produtos nacionais ou nacionalizados são tributados pelo Imposto sobre a Exportação (IE). Esse tributo tem característica exclusivamente regulatória e é usado como instrumento de política comercial interna e internacional. Nos países, inclusive o Brasil, que são exportadores de produtos naturais não renováveis, como o ouro, o ferro, o silício, etc., esse imposto deveria ser usado, também, como instrumento de política de preservação ambiental.

**Bem corpóreo.** Bem material tangível que tem existência real e concreta, podendo ser objeto de apropriação. São bens corpóreos os bens móveis e imóveis que se contrapõem aos bens incorpóreos ou bens imateriais.

**Bem de capital.** Conjunto de bens de produção constituído por máquinas, equipamentos e instrumentos de trabalho em geral. Juntamente com os bens intermediários e os bens de consumo final, compõem o universo de produtos materiais da atividade produtiva resultantes do trabalho humano. Acrescentados os serviços, sejam intermediários, sejam de consumo, tem-se o total da produção social. Compreende, portanto, todos os fatores de produção, excetuados o trabalho e a terra (PEARCE, 1997). A expressão é utilizada também no sentido de bens do ativo fixo. A desoneração tributária total desses bens é um objetivo a ser atingido em virtude do propósito de es-

timular o investimento. (Ver **Bem de produção** e **Bem do ativo fixo**).

**Bem de consumo.** Resultado da atividade de produção, apto a ser utilizado pelas pessoas, para atendimento de suas necessidades de alimentação, abrigo, transporte, lazer, etc. São classificados em duráveis (casas, carros, jóias, etc) e não duráveis (bebidas, roupas, cinema, etc).

**Bem de produção.** Os bens que são empregados para produzir outros. Para efeitos fiscais, compreendem, por exemplo: matérias primas, produtos intermediários utilizados no processo industrial, produtos destinados a embalagens e acondicionamento, ferramentas empregadas no processo industrial, máquinas, instrumentos, aparelhos e equipamentos e suas peças. (Ver **Bem de Capital**).

**Bem do ativo fixo.** Bens duráveis, integrantes do patrimônio de empresa ou instituição, utilizados pelas unidades de produção de mercadorias ou serviços, em suas operações. O conceito compreende as instalações, as máquinas, os aparelhos, os equipamentos, os veículos e o mobiliário (mesas, estantes, arquivos, etc.). Podem ser corpóreos (máquinas, aparelhos, equipamentos, veículos, mobiliário, imóveis, etc.) e incorpóreos (patentes, royalties, etc.). São distintos dos bens intermediários (matérias primas, materiais secundários e de embalagem). (Ver **Bem Corpóreo** e **Bem Incorpóreo**).

**Bem do ativo imobilizado.** Ver **Bem do ativo fixo**.

**Bem do ativo permanente.** Ver **Bem do ativo fixo**.

**Bem incorpóreo.** Bens imateriais, impalpáveis e invisíveis e que não possuem existência real, concreta (direitos e obrigações).

**Bem público.** Termo que comporta três acepções, contemplando diferentes enfoques: um, sobre a questão da propriedade dos bens; outro, sobre a questão re=

lacionada com o fornecimento e a utilização dos bens; e um terceiro, dizendo respeito à sua disponibilidade na natureza. No primeiro caso, é um bem de propriedade do governo, para uso na produção de serviços públicos, ou seja, no atendimento ao público, ao povo. No segundo caso, trata-se de um bem adquirido e mantido com recursos públicos, isto é, recursos destinados à produção ou à compra de bens ou serviços públicos; desse modo, são bens ou serviços fornecidos pelos governos, por eles produzidos ou adquiridos. Opõe-se ao bem privado, de uso apenas pelo seu proprietário ou por quem ele autorize, seja por mera liberalidade, seja mediante o pagamento de aluguel. A expressão é usada também para se referir aos bens da natureza, em relação aos quais não existe um proprietário (o ar, o mar, etc.); é a terceira acepção mencionada. A expressão bem público, na segunda acepção, refere-se também a bem intangível, resultado da atividade governamental: a garantia, mesmo limitada, por exemplo, à vida, à circulação, à privacidade, etc., pela manutenção de um arcabouço legal e aparelhos de coerção do cumprimento das determinações legais. O vínculo entre os bens públicos e os tributos decorre do uso destes para adquirir ou produzir aqueles. Quando os bens ou serviços públicos são gratuitos ou disponíveis abaixo do custo de produzi-los, surge a necessidade de estabelecer regras de restrição ao seu acesso (a vacina gratuita para gripe, aplicada nos postos públicos de saúde, por exemplo, é restrita aos idosos). O benefício decorrente do uso de um bem ou serviço público alcança pessoas outras além daquelas que estritamente o consumiram: um programa de alfabetização de adultos beneficia toda a comunidade e não apenas os antigos analfabetos, porque estes passam a participar mais ativamente da comunidade, contribuindo com

seu potencial para desempenho de atividades do interesse coletivo, ou mesmo privado (tornando-os mão de obra mais qualificada, por exemplo). Em razão disto, esses bens e serviços são denominados meritórios. Alguns bens ou serviços públicos têm a característica de não-rivais, porque seu uso por alguns cidadãos não reduz a possibilidade de utilização pelos demais. Um exemplo é o benefício decorrente da pesquisa básica realizada por grupos e instituições custeada pelos tributos. O estabelecimento de normas de proteção ambiental torna-se um bem público que beneficia inclusive as gerações futuras; as regras introduzidas na Constituição Brasileira de 1934, relativas às florestas, às águas e à pesca são exemplos desse tipo de bem público. Diferentemente dos bens privados, de cujo usufruto são excluídos os que não dispõem de poder aquisitivo para pagar seu preço, os bens públicos propriamente ditos são considerados não excluíveis, pois ninguém pode ser impedido de beneficiar-se deles; exemplos dessa característica estão na pesquisa básica citada, no serviço de faróis e na segurança nacional. Com relação à segurança, por exemplo, “uma vez que se defende o país de agressores externos, não é possível impedir que alguma pessoa não se beneficie desta proteção. Além disso, quando uma pessoa se beneficia da defesa nacional não diminui o benefício de qualquer outra” (MANKIW, 1999, p. 226). ACOCCELA (1998, p. 106) menciona outros exemplos clássicos de bens públicos: monumentos públicos e iluminação de rua. A característica da não-exclusão justifica o caráter público do bem ou serviço porque o financiamento de sua produção por meio de cobrança de preço se torna inviável. Uma acepção, de caráter estritamente jurídico, é encontrada no Código Civil Brasileiro (Lei Federal nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002): “são

públicos os bens do domínio nacional pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno; todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem” (artigo 98). O artigo 99 da mesma Lei reúne os bens públicos em três categorias: “I - os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças; II - os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias; III – os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades”.

**Benefício de ordem.** Expressão utilizada para indicar ordem de preferência no pagamento de dívida. Em matéria tributária, o termo é encontrado no artigo 124, do Código Tributário Nacional – CTN, que, ao tratar da figura da responsabilidade solidária, estabelece que a solidariedade não comporta benefício de ordem, podendo o sujeito ativo da obrigação (União, Estados ou Municípios) eleger, indistintamente, para responder por débito fiscal, qualquer dos responsáveis ali indicados (pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal ou que, expressamente, tenham sido designadas em lei como responsáveis solidários). (Ver **Responsabilidade tributária** e **Solidariedade tributária**).

**Benefício financeiro.** Expressão utilizada para indicar favor concedido pelo sujeito ativo da obrigação tributária (União, Estados ou Municípios) a contribuintes, por meio de mecanismo orçamentário. Geralmente, apresenta-se sob a forma de financiamento, em condições especiais ou a fundo perdido, de valor equivalente a parte ou à totalidade do tributo devido. Resulta, indiretamente, em redução do ônus tributário e



implica renúncia de receita. É um dos principais instrumentos utilizados pelos Estados na guerra fiscal, na área do ICMS. Relativamente a esse imposto, deve ser observada a Lei Complementar Federal nº 24, de 27 de janeiro de 1975, recepcionada pela Constituição, que estabelece a exigência de celebração de convênios para a concessão de benefícios financeiros.

**Benefício fiscal.** Expressão utilizada para indicar incentivo concedido diretamente com base no tributo devido, resultando redução do seu ônus e renúncia fiscal. Esses benefícios, comumente, são concedidos sob a forma de isenção, redução de base de cálculo, crédito presumido e redução de alíquota. É um dos principais instrumentos utilizados pelos Estados na guerra fiscal, na área do ICMS. Relativamente a esse imposto, a Constituição Federal, no seu artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, condiciona sua concessão à celebração de convênios entre Estados. Nesse sentido, deve ser observada a Lei Complementar Federal nº 24, de 27 de janeiro de 1975, recepcionada pela Constituição, e que estende essa exigência de convênios aos benefícios financeiros. Sobre o assunto, deve ser observado, também, o disposto no artigo 150, § 6º, da Constituição Federal, bem como o artigo 14, da Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

**Benefício sob condição.** Benefício fiscal concedido, desde que atendidas as condições estabelecidas no ato legal concessivo. As condições podem ser de natureza suspensiva, sendo seu implemento suficiente para a fruição do benefício. E podem ser resolutórias, ficando a fruição do benefício condicionada à concretização da condição - a prática do ato ou celebração do negócio previstos como necessários à concessão do incentivo. (Ver **Benefício financeiro** e **Benefício fiscal**).

**Benefício sob prazo certo.** Benefício fiscal concedido com fixação do seu término, ou seja, de sua duração, a qual poderá ou não ser prorrogada. O entendimento dominante é de que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, que tenham concedido o favor, não poderão retirar tal benefício no prazo de sua fruição, sob pena de o contribuinte alegar violação a direito adquirido àquele incentivo. Ao dispor sobre isenção, como hipótese de exclusão de crédito tributário, o CTN, no seu artigo 178, trata expressamente do assunto.

***Bis in idem.*** Expressão utilizada para indicar o efeito econômico da bitributação. (Ver **Bitributação**).

**Bitributação.** Incidência de tributo de igual espécie, mais de uma vez, relativamente ao mesmo contribuinte ou ao mesmo produto, com base em idêntico fato gerador. Uma outra utilização do termo refere-se à existência de dois impostos sobre um só fato econômico, um da União e outro do Estado, quando prevista a competência concorrente (FANUCCHI, 1975).

**Bloqueio cadastral.** Ocorre quando uma empresa, órgão ou entidade pública, por alguma irregularidade à legislação pertinente, tem suspensa sua inscrição em um determinado cadastro. Mecanismo utilizado como prevenção para coibir transações a serem feitas por contribuintes, inclusive, quanto à apropriação de crédito fiscal.

## C

**Capacidade contributiva.** Valor máximo da renda ou do patrimônio, de um indivíduo, uma empresa, um setor de atividade ou uma região, passível de ser apropriado por meio de tributos. Considera-se o princípio da capacidade contributiva a determinação contida no § 1º do artigo 145 da Constituição Federal de 1988, de acordo com o qual os impostos devem ser graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Assim, pode-se afirmar que esse princípio se aproxima do princípio da progressividade. Quando a arrecadação de todos os tributos se transforma numa parcela considerada elevada da renda e do patrimônio dos indivíduos, ou seja, quando se constata uma “alta carga tributária”, isso passa a ser percebido como se os entes tributantes estivessem indo além da capacidade contributiva dos contribuintes. Há, então, um movimento da sociedade no sentido de reduzir o crescimento dessa arrecadação, de modo a ajustá-lo ao crescimento da chamada capacidade econômica. Os tributos considerados diretos, por estarem mais diretamente relacionados com o montante da renda ou do patrimônio dos cidadãos, são mais fáceis de evidenciar o peso da carga tributária do que os tributos indiretos, incidentes, algumas vezes, “em cascata” e, desse modo, não explicitamente destacáveis do valor pago no mercado de bens e serviços. Esses, do segundo tipo, são pagos pelos cidadãos e estão incluídos em quase todos os gastos realizados. Nesse caso, a capacidade contributiva é dada pelo potencial do consumo privado. A capacidade individual de contribuir para o finan-

ciamento público é fundamentada na renda média mensal ou anual do indivíduo ou em sua riqueza acumulada. O conceito também se refere à base tributária total passível de tributação por determinado ente tributante em sua jurisdição. Nesse caso, os principais determinantes da capacidade contributiva são: a renda, a riqueza, o consumo, o grau de desigualdade na distribuição dessas variáveis, as normas tributárias vigentes, a confiança da sociedade na capacidade dos entes tributantes de aplicarem corretamente os recursos arrecadados e a visão majoritária da sociedade acerca de justiça fiscal (Ver **Base tributária, Sistema Tributário Nacional, Progressividade, Regressividade e Princípio da capacidade contributiva**).

**Carga tributária.** Percentual representativo dos tributos pagos pelos indivíduos em relação ao Produto Interno Bruto do País, incluídos neste conceito todos os recolhimentos compulsórios exigidos de indivíduos e entidades. A arrecadação tributária nacional inclui as receitas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive para a previdência social. A União arrecada impostos relativos ao comércio exterior, ao patrimônio, à renda e à industrialização, bem como taxas, contribuições sociais, econômicas, previdenciárias e de melhoria. Os Estados, por sua vez, arrecadam impostos relativos ao patrimônio, à circulação de mercadorias, à produção e à prestação de serviços, bem como taxas, contribuições previdenciárias e de melhoria. E os Municípios arrecadam impostos sobre o patrimônio, a prestação de serviços, contribuições previdenciárias, de melhoria, como também taxas. A maior receita de arrecadação tributária é a do ICMS que, junto com a do IR, do FGTS, da COFINS e demais contribuições destinadas ao financiamento da seguridade foram respon-

sáveis, no ano de 2003, por cerca de 82% da arrecadação nacional. Além desses, o IPI, a CPMF, o IOF, o PIS, o ITR, a CSLL, o II e o IE (federais); o ISS e o IPTU (municipais); o IPVA (estadual) e outros compõem o universo de recolhimentos compulsórios. A distribuição da carga tributária, levando-se em conta a base de incidência, indica uma forte participação dos tributos indiretos, isto é, sobre bens e serviços em detrimento dos tributos diretos, ou seja, sobre a renda e o patrimônio, caracterizando dessa maneira a regressividade do Sistema Tributário Nacional. (Ver **Regressividade, Sistema Tributário Nacional, Tributo direto e Tributo indireto**).

**Carga tributária bruta.** Parcela do Produto Interno Bruto (PIB) do país, correspondente a todos os tributos recolhidos (impostos, taxas e contribuições, inclusive as previdenciárias). No Brasil, em 2002, essa carga correspondeu a 35,5% do PIB, distribuída do seguinte modo: governo federal (24,8%), governo estadual (9,2%) e governo municipal (1,5%) (IBGE, 2003, p. 61). No ano de 2003, ocorreu um pequeno aumento, passando a carga tributária geral para 35,7% do PIB, com a seguinte distribuição: União (24,9%), Estados (9,3%) e Municípios (1,5%). (Ver **Carga tributária líquida**).

**Carga tributária líquida.** Parcela do Produto Interno Bruto (PIB) do país, correspondente à arrecadação tributária e representativa do montante líquido à disposição dos governos, para financiar as despesas necessárias à oferta de serviços públicos. Diferencia-se da carga tributária bruta em razão da subtração, do montante correspondente aos tributos, inclusive contribuições previdenciárias, dos seguintes desembolsos: subsídios à produção para compensar custos elevados (produção de cana-de-açúcar em Pernambuco, por exemplo) e benefícios da previdên-

cia social e transferências governamentais para instituições privadas sem fins lucrativos. O resultado representa a contribuição líquida das famílias, dos empreendimentos individuais, das empresas e das instituições privadas sem fins lucrativos destinada ao financiamento dos demais tipos de despesas públicas. A diferença entre as cargas tributárias bruta e líquida constitui elemento responsável por redistribuição de renda em determinado período de tempo. Exemplos significativos são os montantes pagos a título de aposentadorias para trabalhadores rurais e pensões para idosos, na medida em que esses benefícios são custeados pelas contribuições de outros grupos da sociedade. No Brasil, em 2001, a carga tributária líquida correspondeu a 18,2% do PIB, distribuída do seguinte modo: governo federal (10,6%), governo estadual (6,7%) e governo municipal (0,9%) (IBGE, 2003, p. 61). No período de 1997 a 2001, observou-se grande elevação da carga tributária líquida, tendo passado de 15,3% no primeiro ano do período para 18,2% no final. (Ver **Carga tributária bruta**).

**Certidão de Dívida Ativa (CDA).** Documento expedido pela União, pelos Estados ou pelos Municípios, certificando a existência de débitos tributários de determinado contribuinte (crédito tributário do ente tributante), passíveis de cobrança administrativa ou judicial. A CDA contém todos os elementos identificadores do débito e somente é expedida após esgotados todos os procedimentos administrativos cabíveis em relação à cobrança do crédito tributário (prazos para defesa e recursos, bem como observância dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório). Com a expedição da CDA, considera-se o débito incluído na Dívida Ativa da União, do Estado ou do Município, conforme o caso, caracteri-

zando-se como o montante de créditos que o ente tributante tem a haver de seus contribuintes devedores. Tais débitos são passíveis de imediata cobrança judicial (executiva). A CDA se configura em título executivo, nos termos da Lei Federal nº 6.830, de 22 de setembro de 1980 – Lei das Execuções Fiscais - e goza, consoante o artigo 204, do CTN, de liquidez e certeza, sendo dispensado o protesto. O entendimento doutrinário dominante (ressalvadas esparsas opiniões contrárias) é no sentido de que o protesto não é cabível, em se tratando da CDA, já que sua expedição, por si só, comprova o descumprimento da obrigação tributária, sendo suficiente para a execução judicial. Em relação aos demais títulos, a respectiva ação executiva de cobrança só pode ser ajuizada se houver o competente protesto.

**Certidão de Regularidade Fiscal.** Certidão expedida pela União, Estados ou Municípios em favor de contribuinte, em relação a processos de débitos fiscais de sua responsabilidade direta ou indireta, em tramitação na respectiva Fazenda Pública, na esfera administrativa ou judicial, desde que os valores devidos estejam sendo recolhidos nos prazos legais, inclusive por meio de parcelamento. A Certidão de Regularidade Fiscal é muito utilizada nas hipóteses em que a exigibilidade do crédito tributário, ou seja, do débito do sujeito passivo, encontra-se suspensa, nos termos do Código Tributário Nacional. Figura como instrumento bastante difundido, especialmente como documento exigido para efeito de habilitação de contribuintes de tributos em processos licitatórios promovidos pela administração pública em geral. (Ver **Certidão Narrativa e Certidão Negativa**).

**Certidão Narrativa.** Certidão expedida pela União, Estados ou Municípios em favor de contribuinte, discriminando todos os dados relativos a processos de dé-

bitos fiscais de sua responsabilidade direta ou indireta, em tramitação na respectiva Fazenda Pública, na esfera administrativa ou judicial, independentemente da situação de regularidade dos processos. (Ver **Certidão de Regularidade Fiscal** e **Certidão Negativa**).

**Certidão Negativa.** Certidão expedida pela União, Estados ou Municípios em favor de contribuinte, declarando a não-existência de processos de débitos fiscais de sua responsabilidade direta ou indireta perante a respectiva Fazenda Pública, na esfera administrativa ou judicial. (Ver **Certidão de Regularidade Fiscal** e **Certidão Narrativa**).

**Cesta básica.** Lista de produtos de primeira necessidade beneficiados com redução de imposto, com a finalidade de torná-los mais acessíveis às pessoas de baixo poder aquisitivo.

**CIF - *Cost, insurance and freight*.** Custo, seguro e frete. Regime de encargos com o seguro e o frete em que os ônus cabem ao vendedor; significa que o vendedor deve pagar os custos de seguro e frete necessários para entregar a mercadoria no destino combinado. No caso dos impostos indiretos, como o ICMS, o valor do frete CIF integra a base de cálculo do imposto.

**Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE).** É a classificação oficialmente adotada pelo sistema estatístico nacional e pelos órgãos federais, estaduais e municipais, gestores de registros administrativos. A partir da CNAE, foram derivadas duas outras classificações: a CNAE-Fiscal, que é um detalhamento das classes da CNAE para uso nos cadastros da administração pública, em especial da administração tributária, nas três esferas de governo; e a CNAE-Domiciliar, que agrupou e detalhou classes da CNAE desenvolvidas para serem implementadas no Censo Demográfico e nas demais



pesquisas domiciliares. O responsável pela gestão e manutenção da CNAE é o IBGE, a partir das deliberações da Comissão Nacional de Classificação - CONCLA (MACIEL, 2001). (Ver **Atividade econômica e Classificação Nacional de Atividades Econômicas - Fiscal**).

**Classificação Nacional de Atividades Econômicas - Fiscal (CNAE-Fiscal).** É uma classificação usada com o objetivo de padronizar os códigos de identificação das unidades produtivas do País nos cadastros e registros da administração pública, nas três esferas de governo, em especial na área tributária. Tem a finalidade de identificação do contribuinte para fins exclusivamente econômicos e cadastrais, contribuindo para a melhoria da qualidade dos sistemas de informação que dão suporte às decisões e ações do Estado, possibilitando, ainda, maior articulação entre os sistemas. A definição e a atualização das subclasses da CNAE-Fiscal são coordenadas pela Secretaria da Receita Federal e representantes da administração tributária das esferas estadual e municipal e do IBGE. A versão revisada da tabela CNAE-Fiscal (1.0) foi publicada pela Resolução CONCLA nº 03, de 07 de maio de 2001 (MACIEL, 2001). (Ver **Classificação Nacional de Atividades Econômicas**).

**Cláusula pétrea.** Expressão utilizada para se referir às matérias previstas na Constituição Federal, que não são passíveis de serem abolidas ou retiradas – ou até mitigadas – em decorrência de emendas ao texto original da Carta Constitucional. Significa imutabilidade, perenidade, rigidez dos comandos até a promulgação de nova Constituição. No atual texto de 1988, no artigo 60, § 4º, encontra-se expressamente vedado ao Congresso Nacional deliberar quanto a qualquer proposta de emenda “tendente a abolir: I - a forma federativa do Estado; II - o voto direto,

secreto, universal e periódico; III - a separação dos Poderes; IV - os direitos e garantias individuais”. Há ainda discussão – doutrinária e jurisprudencial – quanto à abrangência da expressão “direitos e garantias individuais”, existindo forte tendência a serem incluídas todas as hipóteses estabelecidas nos artigos 5º e 7º da Constituição Federal, sem prejuízo de outras normas esparsas no texto. No campo tributário, a questão é bastante polêmica. São consideradas, entre outras, como cláusulas pétreas, a competência tributária outorgada aos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), as limitações constitucionais ao poder de tributar (princípio da legalidade, da anualidade, do não-confisco, etc.) e a repartição de receitas entre os entes da Federação. As cláusulas pétreas funcionam como mecanismo de segurança jurídica e também inibem as constantes alterações legislativas propostas ao texto da nossa Constituição, que contém detalhamento excessivo, contemplando, muitas vezes, normas que tecnicamente deveriam ser objeto de legislação infraconstitucional. (Ver **Constitucionalização e Desconstitucionalização**).

**Cobrança na origem.** Regime de cobrança do ICMS, ou de outro imposto sobre o valor adicionado, em que entidades tributantes (Estados e Distrito Federal, no Brasil), em cujo território ocorre o consumo, fazem jus a todo ou a parte do valor do imposto devido pelo consumidor final. O mecanismo objetiva garantir o recolhimento do imposto, a ser repassado às entidades “de destino” pelas “de origem”, tendo em vista o crescimento do número de contribuintes envolvidos na cadeia de transações, à medida em que a etapa de circulação está mais próxima do consumidor final. No Brasil, a partir da Constituição de 1988, dependendo do produto ou serviço, o valor do imposto in-

cluído no preço pago pelo consumidor e destinado à unidade federada de destino pode variar de 100% (casos da energia elétrica, petróleo e seus derivados) a menos de 50% (quando a alíquota na origem é 12% e, no destino, 17%, por exemplo). Também a partir da Constituição de 1988, a cobrança na origem exige acordo entre as entidades tributantes. A prática teve início com a antecipação da cobrança do imposto por meio do instituto da substituição tributária, destinado a reter o tributo correspondente a etapas posteriores da circulação, com base em margens estimadas de agregação. O método mais seguro e operacionalmente viável de cobrança na origem é o do estabelecimento de câmara de compensação, entre as unidades federativas, visando à apuração de saldos decorrentes dos registros de créditos e débitos nas transações entre elas. Os registros podem ser baseados em documentos periódicos (mensais, semestrais ou anuais) que reflitam os livros fiscais, permitindo a todas as unidades o controle dos valores a elas pertencentes (PEDROSA, 1991 e 1998). (Ver **Antecipação do imposto, Cobrança no destino e Substituição tributária**).

**Cobrança no destino.** Regime de tributação do ICMS, ou de outro imposto sobre o valor adicionado, no qual a cobrança do imposto é feita no território em que ocorre o consumo final. A expressão é empregada, também, como equivalente ao princípio do destino, segundo o qual todo o imposto é destinado à unidade federada à qual pertence a respectiva receita. O mecanismo, baseado no estabelecimento de alíquota zero nas operações interestaduais, de modo a tornar nula a arrecadação na unidade de origem, foi descartado, no processo de discussão da reforma tributária no Brasil, nos anos noventa, na medida em que foram proliferando as transações em que mercadorias

eram, apenas ficticiamente, destinadas a outras unidades federadas, mas, de fato, vendidas no território da unidade federada de origem. (Ver **Princípio do destino e Cobrança na origem**).

**Código de Atividade Econômica (CAE).** Sistema de identificação dos segmentos da economia para efeito de conhecimento da distribuição de todas as variáveis relacionadas com a atividade econômica. O Brasil adota, como ponto de partida para a classificação dos setores produtivos, a International Standard Industrial Classification - ISIC, terceira revisão, das Nações Unidas. (Ver **Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE e CNAE - Fiscal**).

**COFINS.** Ver **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social**.

**Comissão Técnica Permanente do ICMS (COTEPE/ICMS).** Órgão de apoio técnico ao CONFAZ, integrado por representantes dos Estados, do Distrito Federal, do Ministério da Fazenda, inclusive da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, da Secretaria da Receita Federal e da Secretaria do Tesouro Nacional. Tem sede no Distrito Federal e regimento próprio, aprovado no âmbito do CONFAZ. Sua principal finalidade diz respeito à realização de trabalhos e estudos relacionados com a política e a administração do ICMS, com o objetivo de serem estabelecidas medidas uniformes e harmônicas no tratamento do citado tributo, em todo o território brasileiro. A partir das discussões ocorridas na COTEPE/ICMS, é que proposições de convênios ICMS, de ajustes SINIEF e de protocolos ICMS são submetidas à apreciação do CONFAZ. Sua atuação também abrange a análise de convênios ECF, referentes ao uso de equipamentos emissores de documentos fiscais. Deve ser igualmente destacado o papel exercido pela COTEPE/ICMS – ainda que merecedor de aperfeiçoamento – no sentido de coletar e tratar

informações econômico-fiscais, especialmente em relação às transações interestaduais. No âmbito da COTEPE/ICMS, funcionam grupos ou subgrupos de trabalho, para estudo de assuntos específicos, ficando as respectivas criação e duração condicionadas à necessidade e à conveniência dos integrantes da Comissão. Como exemplos, podem ser citados os Grupos de Trabalho – GT de Benefícios Fiscais, de Combustíveis, de Comunicação, do SINIEF, de Transportes e de Energia Elétrica. (Ver **ICMS, Harmonização tributária, CONFAZ, Convênio ICMS, Ajuste SINIEF, Protocolo ICMS, Convênio ECF e SINTEGRA**).

**Competência concorrente tributária.** Na competência concorrente, compete à União legislar sobre normas gerais e, na ausência delas, os Estados exercerão a competência legislativa plena (artigo 24, §§ 2º, 3º e 4º da Constituição Federal). Em matéria tributária, relativamente a normas gerais, devem ser observados ainda, em especial, os artigos 146; 155, § 2º, XII; e 156, § 3º, da Constituição Federal.

**Competência especial.** Cabe à União legislar sobre empréstimos compulsórios, por lei complementar, e sobre contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas (artigos 148 e 149 da Constituição Federal) (COELHO, 1999).

**Competência extraordinária.** Cabe à União legislar sobre imposto extraordinário de guerra, mediante lei ordinária (artigo 154, II, da Constituição Federal).

**Competência residual.** Cabe à União legislar sobre impostos e contribuições sociais “não previstos na Constituição” (artigo 154, I, da Constituição Federal). Na hipótese de existir um novo fato econômico passível de ser tributado, a competência para tal pertence à União. Para instituir e cobrar o novo tributo, é necessário que esteja expressamente previsto em lei

complementar com a característica da não-cumulatividade e com base de cálculo e fato gerador próprios, isto é, diferentes dos impostos já discriminados na Constituição. A União exerce a competência residual tanto quanto a impostos quanto a contribuições sociais (COELHO, 1999). (Ver **Competência tributária**).

**Competência suplementar.** É competência subsidiária, complementar, emanada da Constituição Federal, conferindo aos Estados a prerrogativa de legislar sobre matéria de competência concorrente entre a União, os Estados e os Municípios. Significa dispor sobre o detalhamento das normas gerais editadas pela União.

**Competência supletiva.** Ver **Competência suplementar**.

**Competência tributária.** A competência se refere ao fazer, ao agir, ao ser ou estar juridicamente capacitado. Em termos tributários, a competência abrange uma série de atos, como o de legislar, de instituir tributos, de administrar, de arrecadar, de punir, etc. A competência tributária dos entes federados emana da Constituição Federal e é delimitada também pela legislação infraconstitucional. Consoante o Código Tributário Nacional, no seu artigo 6º, a competência tributária compreende a competência legislativa plena, com as limitações impostas pelas Constituições Federal e dos Estados e pelas Leis Orgânicas dos Municípios. A competência tributária relaciona-se com os tributos passíveis de serem instituídos pelos entes da Federação. Essa competência de instituir tributos é indelegável, ressalvadas as atividades de arrecadar ou fiscalizar. É, também, intransferível, ainda que não exercida plenamente. A Constituição Federal fixa limitações ao poder de tributar, à vista, por exemplo, dos seus artigos 150 a 152. Geralmente, a compe-

tência vincula-se à autonomia dos entes federados, abrangendo o exercício de sua competência tributária. Outros elementos caracterizadores da autonomia de um ente federado podem se revestir de igual ou até de maior importância como, por exemplo, a participação na arrecadação de tributo de competência tributária alheia que, porventura, tenha receita mais significativa.

**Comunidade Econômica Européia (CEE).** Também denominada Mercado Comum Europeu (MCE), foi a união de seis nações da Europa (França, a então Alemanha Ocidental, Itália, Bélgica, Holanda e Luxemburgo), criada em 25 de março de 1957, pelo Tratado de Roma, com o objetivo de constituir uma união aduaneira ou um mercado comum. O objetivo principal do Tratado foi a eliminação de todos os obstáculos para o livre movimento de bens, serviços, capitais e mão-de-obra entre os países membros e o estabelecimento de políticas externas comuns nas áreas comercial, agrícola e de transporte. Em 1967, a Comunidade se fundiu com a Comunidade Européia do Carvão e do Aço e com a Comunidade Européia de Energia Atômica, dando origem à Comunidade Européia (CE). A partir de 1973, a Irlanda, a Inglaterra e a Dinamarca passaram a compor a Comunidade. Em 1982, ocorreu a entrada da Grécia e, em 1986, se juntaram Portugal e Espanha. A partir de 1º de maio de 2004, entrou em vigor o Tratado de Adesão, assinado em Atenas, em 16 de abril de 2003, que estabeleceu a ampliação da União Européia, com a incorporação de mais 10 países: Chipre, Eslováquia, Eslovênia, Estônia, Hungria, Letônia, Lituânia, Malta, Polônia e República Tcheca (COMISSÃO EUROPÉIA, 2005). A partir de 1º de janeiro de 2007, a Bulgária e a Romênia passaram a integrar a União. O Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) foi adotado como forma de tributação

indireta dos países-membros e como base de contribuição para o orçamento da Comunidade. O IVA substituiu o Imposto sobre Vendas, eliminado juntamente com a remoção das tarifas aduaneiras internas. A implantação e a convergência do IVA vêm sendo obtidas por meio de diretivas da Comissão, órgão essencialmente executivo, considerada “a guardiã dos Tratados e a incentivadora do ‘espírito europeu’, acima dos nacionalismos dos Estados” (THORTENSEN, 1992, p. 50). Mas as diretivas só podem ser aprovadas por unanimidade do Conselho de Ministros, órgão com funções legislativas. Na maioria dos casos, esse Conselho só pode agir por proposta da Comissão. A Inglaterra foi obrigada a adotar o IVA em 1973, quando de sua entrada na Comunidade. (Ver *European Economic Community*, in BANNOCK, BAXTER & REES, 1978, e PEARCE, 1997). (Ver **Imposto sobre o Valor Agregado e União Européia**).

**Conflito de competência.** A Constituição Federal reparte as competências tributárias, outorgando-as aos entes federativos e, ao mesmo tempo, estabelece restrições ao exercício do poder de tributar. Acontece o conflito de competência quando um ente federado exerce a tributação de maneira mais ampla que a prevista na Constituição, invadindo matéria reservada a outros entes, ocasionando atritos. Cabe ao Poder Judiciário definir a repartição de competências tributárias em litígio. (COELHO, 1999). (Ver **Competência tributária**).

**CONFAZ.** Ver **Conselho Nacional de Política Fazendária**.

**Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).** Órgão colegiado integrado por representante de cada Estado, do Distrito Federal e do Governo Federal, tendo, entre outras atribuições, as de promover a harmonização de políticas tributárias e de viabilizar a



celebração de convênios concedendo ou revogando benefícios fiscais, relativamente ao ICMS. Sua criação remonta a 1975, com base na Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro do mesmo ano, a partir da necessidade constatada de se adotar tratamento tributário nacional harmonizado quanto à política de benefícios fiscais. Na Constituição Federal de 1988, a matéria encontra-se tratada no artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, tendo sido a mencionada Lei Complementar por ela recepcionada. O CONFAZ possui regimento próprio, com detalhamento de suas atribuições, organização e funcionamento, figurando a COTEPE/ICMS como seu principal órgão de assessoramento técnico (Convênio ICMS 133, de 1997). Grande parte dos doutrinadores tributaristas critica a concepção e a atuação do CONFAZ, especialmente pelo fato de ser integrado tão-somente por representantes do Poder Executivo e pela forma de ratificação dos convênios, mediante decreto do Governador. O mencionado órgão - a despeito da expectativa inicial de funcionar como importante instrumento de harmonização do ICMS, em face da natureza e da especificidade desse imposto de competência estadual em um país federado - tem se caracterizado essencialmente como viabilizador da concessão ou revogação de incentivos. Nesse aspecto, há o agravante de diversos incentivos não estarem sendo celebrados no âmbito do CONFAZ, ampliando a guerra fiscal entre os Estados. Nas diversas propostas sobre Reforma Tributária, especialmente a partir de 2003, encontra-se prevista a constituição de órgão similar ao CONFAZ, já, informalmente, denominado de “Super CONFAZ”, com poderes legiferantes. Esse órgão teria novas atribuições, objetivando, em especial, promover a unificação, em todo o País, da legislação relativa ao ICMS, por meio da edição de regulamento naci-

onal único, a ser observado por todos os Estados e o Distrito Federal. A harmonização de políticas tributárias referentes ao ICMS deve ser permanentemente perseguida e sua implementação e eficácia contribuirão, com certeza, para o aperfeiçoamento do Sistema Tributário Brasileiro. (Ver **COTEPE/ICMS, Harmonização tributária e ICMS**).

**Constitucionalização.** Termo utilizado, em especial nas discussões relacionadas a reformas constitucionais, representando a tendência a se fazer incluir, nas Constituições, não só princípios e normas norteadores da organização político-jurídica de um país, mas, igualmente, disposições adequadas à legislação infraconstitucional. A Constituição de 1988 contém diversos dispositivos que estariam melhor contemplados em legislação infraconstitucional. No capítulo destinado ao Sistema Tributário Nacional, essa tendência se manifesta notadamente nas normas relativas ao ICMS, como é o caso da exemplificação de hipóteses de incidência ou da composição da base de cálculo do imposto, prevendo o não-cômputo do IPI. Em verdade, tal prática - adotada pelos legisladores brasileiros - resulta de insegurança jurídica e desconfiança, que permeiam as relações entre os diversos agentes envolvidos (entes federados e contribuintes). Além de dotar a Constituição Federal de regras a ela não pertinentes, acarreta a proliferação de emendas ao seu texto permanente, que exigem, inclusive, maior complexidade na tramitação do respectivo processo legislativo. A inserção, na Constituição, de diversos assuntos objetiva minimizar, no plano constitucional, dúvidas na sua aplicação. Entretanto, muitas vezes, em razão das interpretações conferidas pelos Tribunais, os conflitos tendem a se agravar. (Ver **Desconstitucionalização e Proposta de Emenda à Constituição**).

**Consumidor final.** Usuário dos bens e serviços finais de consumo. As pessoas são os principais exemplos de consumidores finais, enquanto buscam atender às suas necessidades materiais e imateriais, inclusive aquelas decorrentes da sua participação no processo social de produção, como o transporte de casa para o trabalho. Nos impostos sobre o consumo, a legislação estabelece distinção entre consumidor final contribuinte e consumidor final não-contribuinte do tributo. Exemplo: nas transações interestaduais, o contribuinte do ICMS, na qualidade de consumidor final, recolhe, ao Estado de destino, um percentual complementar correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

**Consumo.** Abreviação de consumo final. Na legislação tributária, o termo é empregado, também, para designar a utilização de insumos secundários no processo de produção, normalmente na expressão "uso ou consumo". Essa expressão é utilizada no Código Fiscal de Operações, seguido pelos contribuintes do ICMS na emissão de documentos e na escrituração das suas operações e prestações. Um exemplo de emprego do termo é o relativo ao consumo de energia elétrica pelos estabelecimentos comerciais. (Ver **Consumo final**).

**Consumo final.** Atividade individual ou social destinada à satisfação das necessidades humanas. Absorção do resultado da atividade produtiva pelas pessoas, podendo ser de caráter durável (habitação, meios de transportes, máquinas, aparelhos e equipamentos de uso doméstico, etc.) ou não durável (alimentos, bebidas, vestuário, serviços, etc.). Os gastos governamentais com pessoal e outras despesas de custeio também são considerados consumo final em oposição aos gastos de capital (com obras, compras de máquinas, aparelhos e material permanente, en-

tre outros). O uso da expressão consumo, no caso do gasto governamental, se justifica pelo fato de que o resultado do emprego de servidores e insumos correntes é a produção de bens e serviços consumidos pela população, normalmente de forma coletiva (lazer nas praças, por exemplo). Nas unidades produtivas, a expressão designa a utilização de insumos secundários que se incorporam aos bens e serviços produzidos, sendo "consumidos" no processo produtivo, como os lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos.

**Contencioso Administrativo–Tributário.** Expressão utilizada para designar a organização administrativa responsável pelo julgamento dos litígios de natureza tributária entre sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária. O Contencioso Administrativo–Tributário também pode apreciar consultas sobre a interpretação e a aplicação da legislação tributária ou pedidos de restituição de indébitos. Geralmente, cada Estado e a União possuem contenciosos, variando sua estrutura, atribuições e composição, a qual pode, inclusive, ser paritária, com a participação de representantes dos contribuintes. No Brasil, foi prevista a viabilidade de criação de Contenciosos Administrativos–Tributários, com a Emenda nº 1, de 1969, à Constituição de 1967. Com a Emenda nº 7, de 1977, essa faculdade foi aperfeiçoada, possibilitando aos contenciosos administrativos, sem poder jurisdicional, decidirem, entre outras questões, as de natureza fiscal (artigo 203). A mencionada Emenda nº 7 facultou ainda à lei “permitir que a parte vencida na instância administrativa (artigos 111 e 203) requeira diretamente ao Tribunal competente a revisão da decisão nela proferida”. Com essas normas, o ingresso em juízo poderia ficar condicionado ao esgotamento, pelo contribuinte, da via administrativa, que

se constituiria, como que, em primeira instância julgadora relativamente a processos envolvendo matéria tributária. Com a Constituição Federal de 1988, desaparece a possibilidade de os contenciosos administrativos atuarem no julgamento inicial do processo judicial, visto que figura, entre os direitos e garantias individuais previstos no seu artigo 5º, inciso XXXV, “que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”. Registre-se que diversas tentativas têm sido feitas – sem sucesso – no sentido de harmonizar as legislações relativas aos contenciosos federal e estaduais. (Ver **Primeira Instância Administrativa e Segunda Instância Administrativa**).

**Contraditório.** Garantia de o cidadão (contribuinte ou não em processo administrativo ou judicial) acusado da prática de ato ilegal ser ouvido em todas as instâncias administrativas ou judiciais, conforme o caso.

**Contribuição.** É uma espécie de tributo instituída, especialmente pela União, destinada a custear serviços ou atos de intervenção. As contribuições estão previstas no artigo 149 e em outros dispositivos da vigente Constituição Federal, submetem-se às normas gerais de Direito Tributário e são diferenciadas das taxas, principalmente porque essas devem ser cobradas proporcionalmente ao valor dos serviços prestados ou postos à disposição. Conforme a finalidade específica, constitucionalmente predeterminada, as contribuições podem ser subdivididas em três grupos: sociais, de intervenção no domínio econômico e corporativas. (Ver **Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico e Contribuição social**).

**Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE).** Prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1988, essa contribuição, de competência federal exclusiva, é um dos recursos legais de que dispõe a União para equalizar os preços de produtos impor-

tados e produtos nacionais. É um tributo que, diferentemente da maioria dos outros, não atende ao princípio da anualidade e que pode ter suas alíquotas reduzidas e restabelecidas por simples ato do Poder Executivo. Tendo como principal objetivo estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, foi instituída, pela Lei Federal nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, a CIDE - Remessas para o Exterior, usualmente chamada de CIDE - Tecnológica. Incidente sobre os valores pagos a residentes ou domiciliados fora do País, em decorrência de contratos de transferência de tecnologia e de prestação de assistência técnica, sua alíquota é de 10% e sua receita se destina ao Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação. Em 19 de dezembro de 2001, foi instituída pela Lei Federal nº 10.336, a CIDE - Combustíveis, em substituição à Parcela de Preço Específico (PPE), para viabilizar a total liberalização das importações brasileiras de petróleo e seus derivados, anteriormente realizadas com exclusividade pela Petrobrás. Incidente sobre a importação e sobre a comercialização no mercado interno de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível, são seus contribuintes o produtor, o formulador e o importador desses produtos. Sua base de cálculo é a quantidade comercializada e suas alíquotas específicas, fixadas em lei, são seletivas por produto e expressas *ad valorem*. A CIDE – Combustíveis, incidente sobre a comercialização no mercado interno, não é cumulativa, pois podem ser deduzidos os valores pagos na importação ou em operações anteriores de aquisição. (Ver **Extrafiscalidade**).

**Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).** É uma contribuição que incide sobre a receita e o faturamento mensal das pessoas jurídicas de direito privado, inclusive daquelas a elas

equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, a exemplo das empresas públicas, das sociedades de economia mista e suas subsidiárias. Até 31 de janeiro de 2004, foi um tributo de caráter cumulativo, previsto no artigo 195, I, "b", da Constituição Federal de 1988, e instituído pela Lei Complementar Federal nº 70, de 30 de dezembro de 1991. A Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, previu a não-cumulatividade para a maioria de seus contribuintes, conforme estabelecida na Lei Federal nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Sua alíquota para os contribuintes enquadrados no regime de não-cumulatividade é 7,6% e, para os demais, 3%, aplicando-se a esses as normas vigentes anteriormente à Lei nº 10.833, de 2003. Sua base de cálculo, regra geral, é a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, decorrente de venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e demais receitas. Para os contribuintes sujeitos ao princípio da não-cumulatividade, são subtraídos do valor resultante da aplicação da alíquota os créditos relativos à aquisição de bens para revenda e de insumos para a produção, entre outros definidos em lei. Sua receita é administrada pela SRF e, em 2003, constituiu-se na terceira arrecadação dentre os tributos federais. É a principal fonte de receita destinada à seguridade social, isto é, à saúde, à previdência e à assistência social, devidas à população pelo Estado brasileiro. (Ver **Contribuição e Contribuição social**).

**Contribuição de melhoria.** Tributo passível de ser arrecadado, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, de proprietários de imóveis beneficiados por obras públicas.

**Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF).** Prevista no artigo 74, do Ato das Disposições Constitucionais Transitó-

rias da Constituição Federal de 1988, introduzido pela Emenda Constitucional nº 12, de 15 de agosto de 1996, e instituída pela Lei Federal nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, essa contribuição, de caráter provisório e originária do Imposto Provisório sobre a Movimentação Financeira ou Transmissão de Valores e de Créditos e de Direitos de Natureza Financeira - IPMF, teve sua vigência sucessivamente prorrogada, sendo a última prorrogação definida para 31 de dezembro de 2007, pela Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. Tem como fatos geradores o lançamento a débito, por instituição financeira, em contas correntes de depósito e de empréstimo, em contas de depósito de poupança, de depósito judicial e de depósito em consignação de pagamento; o lançamento a crédito, por instituição financeira, em contas correntes de saldo negativo, até o limite de valor da redução do saldo devedor; como também qualquer outra movimentação ou transmissão de valores e de créditos e de direitos de natureza financeira que, por sua finalidade, produzam os mesmos efeitos previstos anteriormente. Sua base de cálculo é o valor do lançamento, da movimentação ou da transmissão de valores. Seus contribuintes são as pessoas físicas ou jurídicas diretamente vinculadas aos fatos geradores do tributo, como, por exemplo, o titular da conta bancária, ainda que movimentada por terceiros, e a instituição que promover movimentação financeira, nos termos da legislação citada. Diferentemente da maioria dos tributos, não se submete ao princípio da anualidade, mas apenas à noventena. É um tributo de alíquota única, 0,38%, direto e cumulativo, fácil de administrar, que tem um baixo índice de sonegação e cuja receita anual, em 2003, ultrapassou R\$ 20 bilhões. Sua receita é destinada ao Fundo Nacional de Saúde (52,6%), ao custeio da Pre-



vidência Social (26,3%) e ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (21,1%) (artigo 84, § 2º, I, II e III, do ADCT, da Constituição Federal de 1988). Entretanto, por incidir, cumulativamente, em todas as etapas e onerar os custos de produção, é um tributo que reduz a competitividade dos produtos brasileiros no mercado internacional. (Ver **Imposto direto, IPMF e Noventena**).

**Contribuição social.** Criada para custear os encargos previdenciários e de seguro desemprego, os serviços de assistência social, de saúde e de educação, bem como os programas de formação do patrimônio do trabalhador. As principais contribuições sociais são: COFINS, PIS/PASEP, FGTS, Salário Educação, Contribuição para o INSS, CPMF e CSLL. (Ver **Contribuição**).

**Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).** É o tributo previsto no artigo 195, I, "c", da Constituição Federal de 1988, incidente sobre o lucro das pessoas jurídicas e cuja receita, administrada pela Secretaria da Receita Federal, é destinada ao financiamento da seguridade social. Foi instituída pela Lei Federal nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, sendo sua base de cálculo o resultado do exercício, antes da provisão para o Imposto de Renda, e sua alíquota, 9%. Seus contribuintes são pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária. No que couber, aplicam-se a essa contribuição as disposições da legislação do Imposto de Renda. (Ver **Contribuição e Contribuição social**).

**Contribuinte.** Ver **Contribuinte de direito e Contribuinte de fato**.

**Contribuinte de direito.** É a pessoa física ou a pessoa jurídica responsável, por atribuição legal, pela obrigação principal e pela obrigação acessória de determinado tributo. Conforme a Lei Complementar Federal

nº 87, de 13 de setembro de 1996, contribuinte do ICMS é "qualquer pessoa física ou jurídica, que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior". A mencionada Lei também atribui a qualidade de contribuinte à pessoa que: importe mercadoria do exterior, seja destinatária de serviço prestado no exterior e adquira em licitação mercadorias apreendidas ou abandonadas. Ainda, pela Lei Complementar Federal nº 102, de 11 de julho de 2000, contribuinte do ICMS também é a pessoa que "adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização". (Ver **Imposto indireto e Contribuinte de fato**).

**Contribuinte de fato.** Termo referente às pessoas que, não sendo responsáveis, segundo a lei, pelo recolhimento do tributo, suportam o ônus financeiro da sua incidência. Tipo de contribuinte existente, sobretudo, nos impostos indiretos como o ICMS, cujo contribuinte de direito é o responsável pelo recolhimento do tributo pago pelo adquirente da mercadoria ou do serviço. (Ver **Imposto indireto e Contribuinte de direito**).

**Contribuinte-substituído.** Aquele que, por meio de desconto ou repasse realizado pelo contribuinte-substituto, suporta o ônus financeiro do tributo. (Ver **Contribuinte-substituto e Substituição tributária**).

**Contribuinte-substituto.** Aquele que recebe a incumbência legal de recolher o tributo devido pelo contribuinte-substituído que, por meio de descontos ou repasses, suporta o ônus financeiro do tributo. A Lei

Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, em seu artigo 6º, estabelece: “Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que o contribuinte assumirá a condição de substituto tributário”. (Ver **Contribuinte-substituído** e **Substituição tributária**).

**Convênio ECF.** Acordo celebrado entre os Estados e o Distrito Federal, no âmbito do CONFAZ, visando a uniformizar, nacionalmente, os procedimentos relacionados com a análise, o controle e a utilização de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF e similares, com forte repercussão na administração e na arrecadação do ICMS. A celebração desses convênios, geralmente, exige aprovação pela maioria dos membros do CONFAZ (metade mais um), por estabelecer obrigações acessórias. O fundamento legal para a mencionada celebração reside na norma do artigo 199 do CTN, que prevê a prestação de mútua assistência, entre as Fazendas Públicas, para a fiscalização dos tributos de competência do respectivo ente federado, bem como para a permuta de informações, nos termos previstos em lei ou em convênio. É significativo o número de Convênios ECF celebrados e suas regras podem se destinar tanto aos contribuintes do ICMS como ao próprio fabricante do equipamento a ser utilizado. (Ver **CONFAZ** e **Convênio ICMS**).

**Convênio ICM 66/88.** A Constituição de 1988, no artigo 34, § 8º, do ADCT, previu a possibilidade de os Estados e o Distrito Federal celebrarem convênio, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975, fixando as normas necessárias para regular, provisoriamente, o novo imposto, o ICMS, caso não fosse editada, até 05 de dezembro de 1988, a competente lei complementar. Assim é que, em 06 de dezembro do citado ano, foi celebrado o Convênio

ICM 66/88, resultante de inúmeras discussões com representantes das Secretarias de Fazenda ou Finanças de todas as Unidades Federadas. Esse Convênio estabeleceu normas relativas ao ICMS, dispondo, em especial, sobre fato gerador, hipóteses de não-incidência, sujeição passiva, localização das transações para fins de cobrança do imposto e crédito fiscal. A constitucionalidade do Convênio ICM 66/88 foi bastante debatida, principalmente no que se referia à competência legislativa de os Estados, no âmbito do CONFAZ, estabelecerem normas, originariamente, objeto de lei complementar, de caráter nacional. Outro assunto também questionado foi o da aplicabilidade de suas normas em face de disciplinamento diverso contido no CTN. Entretanto, o mencionado Convênio, com suas alterações, vigorou por longo período até a edição da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, conhecida como “Lei Kandir”. Ressalte-se que matérias não constantes do Convênio ICM 66/88 foram tratadas, posteriormente à sua celebração, por leis complementares específicas. (Ver **CONFAZ e Lei Complementar Federal nº 87, de 1996**).

**Convênio ICMS.** Acordo celebrado entre os Estados e o Distrito Federal, no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, com base na Constituição Federal de 1988 (artigo 155, § 2º, XII, "g") e na Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975, objetivando a concessão ou a revogação de benefícios fiscais na área do ICMS. A Emenda Constitucional nº 1, à Constituição Federal de 1967, também previa a celebração de convênios para fins de isenção do então ICM (artigo 23, § 6º). Vale ressaltar que a mencionada Lei Complementar Federal nº 24, de 1975, se refere não só a isenção, mas a todo e qualquer benefício fiscal, bem como financeiro, que im-

portem em redução ou eliminação, direta ou indireta, do ônus do principal tributo estadual, ou seja, que importem em renúncia fiscal. Anteriormente a 1975, havia os Convênios AE (Acordos entre Estados) com abrangência regional ou nacional, visando a disciplinar procedimentos e incentivos relacionados com o então ICM. Tendo em vista a natureza desse imposto e do seu sucedâneo, o ICMS, e a competência tributária estadual de sua imposição, é inquestionável a necessidade de se procurar harmonizar suas normas e, conseqüentemente, a política de concessão e revogação de benefícios. Juntamente com as normas gerais passíveis de veiculação por lei complementar, com os Protocolos ICMS e com os Ajustes SINIEF, o mecanismo de convênios, a serem celebrados por todos os Estados e o Distrito Federal, deveria se constituir em fundamental instrumento da mencionada harmonização tributária. À semelhança, inclusive, do que ocorre na União Européia, na qual os países-membros, dotados de soberania, instituem diretrizes e procedimentos a serem observados por todos os seus integrantes. No caso de convênios ICMS, seu âmbito de aplicabilidade se circunscreve à concessão e à revogação dos benefícios, devendo ser aprovados por unanimidade, no primeiro caso, e por quatro quintos, na segunda hipótese. Mesmo após aprovado, o convênio poderá - no prazo máximo de 15 dias de sua publicação no Diário Oficial da União - ser rejeitado por qualquer dos Estados ou Distrito Federal. A validade e a eficácia dos convênios somente se verificam, decorrido tal prazo, por meio de sua ratificação nacional. Os convênios podem ser de caráter impositivo ou autorizativo. Podem ter suas normas aplicáveis a um, a dois, a vários ou a todos os Estados. Nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 1975, as

normas emanadas dos convênios podem ser introduzidas, nos Estados e no Distrito Federal, mediante decreto. Algumas Constituições Estaduais, a exemplo do Rio Grande do Sul, estabelecem a necessidade de lei para a concessão de incentivo fiscal ainda que previsto em convênio ICMS. A política de benefícios se reveste de fundamental importância na estrutura do ICMS, podendo afetar negativamente as arrecadações estaduais, bem como a concorrência entre os contribuintes. Ao longo do tempo, verifica-se reiterada inobservância do preceito constitucional já citado, por parte das Unidades Federadas. Diversos benefícios fiscais e financeiros, em especial sob a forma de créditos presumidos, isenções, reduções de base de cálculo e financiamentos, são implementados sem respaldo em convênios, acarretando a guerra fiscal - tão nefasta ao federalismo fiscal, às finanças públicas, aos contribuintes e à sociedade em geral. (Ver **Ajuste SINIEF, CONFAZ, Federalismo, Guerra fiscal, Protocolo ICMS e União Européia**).

**Correção monetária.** Ver **Atualização monetária**.

**Cota-parte do ICMS.** Ver **ICMS, Repartição de receitas tributárias e Transferência constitucional**.

**COTEPE/ICMS.** Ver **Comissão Técnica Permanente do ICMS**.

**CPMF.** Ver **Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira**.

**Crédito fiscal.** Valor, relativo a imposto, pago em etapa anterior da cadeia de circulação da mercadoria ou serviço, passível de ser deduzido do débito do período, na apuração do valor a recolher, nos impostos incidentes sobre o valor agregado. A recuperação de todos os créditos constitui a garantia da não-cumulatividade do imposto.

**Crédito inexistente.** É aquele não previsto nas normas vigentes no período de sua escrituração. Sua apropriação, na maioria das vezes, configura dolo e acarreta altas penalidades.

**Crédito irregular.** É aquele decorrente, na maioria das vezes, de erro de interpretação da legislação vigente à época da respectiva escrituração. Dificilmente tipifica dolo, como, por exemplo, a escrituração de crédito decorrente da aquisição de brindes, cuja saída seja não tributada.

**Crédito outorgado.** Ver **Crédito presumido**.

**Crédito presumido.** Mecanismo legal utilizado no ICMS para reduzir o imposto a recolher por meio do aumento do valor a ser deduzido a título de crédito fiscal. Originalmente, seu objetivo era a redução das obrigações acessórias, na medida em que, ao presumir-se um valor de créditos, correspondentes à cobrança do imposto em etapas anteriores da circulação, o contribuinte ficava dispensado de reunir documentos fiscais comprobatórios, bem como de escriturá-los. Com o acirramento da guerra fiscal entre as Unidades da Federação, entendida como burla à legislação de concessão de benefícios fiscais, que exige a concordância unânime dos Estados, créditos passaram a ser concedidos ou outorgados sem qualquer relação com a cobrança de imposto em fases anteriores da cadeia de circulação, com o mero propósito de reduzir o ônus tributário do contribuinte. Além disso, apresenta-se como benefício mais atrativo do que a redução de base de cálculo, na medida em que permite a transferência, como crédito fiscal, do valor integral, mesmo não correspondente à cobrança em etapa anterior. (Ver **Benefício fiscal**, **Crédito fiscal**, **Guerra fiscal** e **Redução de base de cálculo**).

**Crédito tributário.** Comporta várias acepções. Valor devido a determinada esfera de governo, em face das leis tributárias, como decorrência de não-pagamento

de tributos. É constituído por lançamento de autoridade competente que, por meio de procedimentos administrativos, constata a existência do fato gerador e apura a matéria tributável. Conforme o artigo 139, do CTN, "o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta". Entretanto, essa dependência do crédito, relativamente à obrigação, não é recíproca, a exemplo das hipóteses de exclusão de crédito, como a isenção e a anistia. É a conversão, para a moeda nacional, da obrigação principal de pagar tributo ou pena pecuniária, exigível em determinado prazo legal. A expressão também é utilizada no sentido de indicar valores que o ente tributante tem a receber dos contribuintes. (Ver **Crédito fiscal**, **Débito tributário** e **Débito fiscal**).

**Crime contra a ordem tributária.** Conduta que tem como efeito suprimir ou reduzir os tributos ou os acessórios, por meio de (Lei Federal nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990):

- omissão ou prestação de declaração falsa à autoridade fazendária;
- inserção ou omissão de elementos e operações de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela legislação fiscal, com indicadores de fraude para fiscalização tributária;
- falsificação ou alteração de documentos relativos a operações ou prestações tributáveis;
- elaboração, distribuição, fornecimento, emissão e utilização de documento falso ou inexato;
- venda de mercadoria ou prestação de serviços, efetivamente realizadas, com negação ou fornecimento de documento fiscal em desacordo com a legislação;
- declaração falsa ou omissão de declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou emprego de outra fraude, com a finalidade de não pagar o tributo;



- omissão de recolher, aos cofres públicos, no prazo legal, o valor de tributo, quando for o sujeito passivo da obrigação;
- exigência, pagamento ou recebimento, para si ou para o contribuinte beneficiário, de qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;
- aplicação, em desacordo com o determinado, de incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;
- utilização ou divulgação de programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa da fornecida à Fazenda Pública.

A partir de junho de 2003, por meio de Lei Federal nº 10.684, de 30 de maio de 2003, os crimes contra a ordem tributária têm sua punibilidade suspensa, na hipótese de o contribuinte parcelar seu débito. Quando houver o pagamento integral, considerar-se-á extinta a punibilidade da conduta ilícita. A suspensão ou extinção se verifica ainda que tenha havido o recebimento da denúncia em juízo. Anteriormente, essas circunstâncias somente poderiam ocorrer antes da mencionada denúncia. (OTAVIANO, 2005).

**Cumulatividade.** Característica indesejável dos impostos sobre produção e circulação, mediante a qual é pago imposto correspondente ao valor adicionado, já tributado, gerado em etapas anteriores da cadeia de produção e circulação. Ao provocar pagamento do imposto em duplicidade, a cumulatividade se constitui em fator de perda de competitividade. (Ver **Efeito cascata**).

## D

**Débito fiscal.** Valor que expressa, em moeda nacional, o montante devido, pelo sujeito passivo da relação tributária, em decorrência de obrigação principal ou acessória convertida em principal. Conforme o tributo, o débito fiscal poderá ser igual ao montante a pagar ou à parcela a subtrair dos créditos fiscais, caso dos impostos sobre o valor agregado, como o ICMS. (Ver **Débito tributário** e **Restituição de indébito**).

**Débito tributário.** É o valor, expresso em moeda nacional, que o contribuinte tem a pagar ao ente tributante. Constitui o montante da dívida que uma pessoa física ou jurídica tem com o sujeito ativo da relação tributária, compreendendo os valores do tributo, da multa, dos juros e da atualização monetária. (Ver **Débito fiscal**).

**Desconstitucionalização.** Termo utilizado - em especial nas discussões relacionadas a reformas constitucionais - expressando a tendência de se inserir, nas Leis Fundamentais, tão-somente princípios e normas que regulem a organização político-jurídica de um país. A desconstitucionalização como que confere maior perenidade ao texto. Tal termo, que se contrapõe à expressão “constitucionalização”, visa a fazer excluir da Constituição detalhamento jurídico, tecnicamente não compatível com o disciplinamento a ser objeto de Carta Magna. Em verdade, a desconstitucionalização deveria, para determinada corrente doutrinária, ser perseguida pelos legisladores brasileiros, na medida em que propicia maior segurança jurídica ao país e menos de conflitos de interpretação. (Ver **Constitucionalização**).

**Desoneração tributária.** Redução ou eliminação da incidência de um tributo para atender a objetivos de política tributária ou princípios gerais de tributação. A expressão é muito utilizada no ICMS ao se tratar da incidência sobre as exportações e sobre os investimentos. A desoneração nesses casos busca fazer com que esse imposto sobre o valor adicionado se transforme da modalidade "IVA produção" para o tipo "IVA consumo". A desoneração integral do imposto na saída para o exterior pressupõe o funcionamento do modelo de tributação do valor adicionado em toda a cadeia produtiva, de modo que seja possível a devolução de todos os valores pagos até o momento da exportação. No Brasil, incidem nas saídas ou prestações interestaduais, a depender da região de destino, as alíquotas de 7% ou 12%. Desse modo, quando a mercadoria objeto dessas transações, ou resultante de sua industrialização como insumo, oriundo de outras Unidades da Federação, é exportada, cumpre devolver o imposto pago anteriormente à saída para o exterior. Se as saídas ou prestações tributadas não forem suficientes para absorver o crédito decorrente daquela incidência, há que ser ressarcido o exportador pela Unidade Federada a partir da qual decorre a exportação, gerando-se um conflito de interesses entre as Unidades de origem e de destino. O Estado do Espírito Santo, por exemplo, para desonerar suas exportações, relativas a produtos oriundos de Minas Gerais, terá que devolver aos seus contribuintes imposto recolhido àquele Estado, em etapas anteriores da circulação. No caso do investimento, o modelo preferido é o da utilização integral do crédito na aquisição do bem, para permitir a confirmação da sua destinação efetiva ao processo de produção ou circulação. O modelo de isenção na saída poderia permitir a isenção de bens não destinados efetivamente ao

ativo permanente. No Brasil, contudo, busca-se, em geral, praticar a desoneração tributária por meio da isenção ou do diferimento; no primeiro caso, registre-se a reação do Estado de São Paulo, onde se concentra grande parte da indústria de bens de capital. Nos casos em que esses mecanismos de isenção e diferimento não são aplicados, é permitida a utilização do crédito em até 48 parcelas mensais. (Ver **Princípio misto e Repartição de receitas tributárias**).

**Diferença de alíquota.** Mecanismo adotado no ICM e no ICMS, nas transações interestaduais, para divisão, entre as diversas Unidades Federadas, da receita do imposto devido pelo consumo final. Com a aplicação de alíquota reduzida, estabelecida em resolução do Senado (7 ou 12%, desde 1989, a depender da Unidade Federada destinatária, se mais pobre ou não), o imposto a recolher no destino deveria corresponder à soma de duas parcelas: a resultante do valor adicionado e a decorrente da diferença entre a alíquota interna e a interestadual definidora do crédito. A partir do final da década de setenta e, mais ainda, após a Constituição de 1988, a diferença se ampliou entre as regiões mais industrializadas e as menos industrializadas, alcançando, por exemplo, 11 pontos de percentagem, no caso de São Paulo, que adota alíquota interna geral de 18% nas operações internas. Estudos ao longo da década de noventa (PEDROSA, 1991) mostraram o efeito nocivo do mecanismo sobre a competitividade dos agentes econômicos localizados nas regiões menos industrializadas. Outro efeito importante observado a partir do aumento da diferença entre a alíquota interestadual e a interna foi o maior estímulo à sonegação, sob a forma de operações interestaduais fictícias, mantendo-se as mercadorias no próprio Estado, visando a menor débito do imposto. (Ver **Alíquota interestadual**).

**Diferencial de alíquota.** Ver **Diferença de alíquota.**

**Diferimento.** Mecanismo legal de adiamento do momento do recolhimento do tributo. No ICM, foi utilizado inicialmente para simplificar as obrigações tributárias acessórias. Exemplo desse uso ocorria nas vendas de matérias-primas para indústrias por contribuintes produtores rurais sem organização administrativa capaz de suportar o ônus da escrituração normal do imposto. No exemplo do produtor de cana-de-açúcar em Pernambuco, o adquirente da mercadoria, o usineiro, tornava-se ao mesmo tempo contribuinte-substituto. Com o acirramento da guerra fiscal entre os Estados, entendida como a exacerbação da competição fiscal entre os Estados na atração e ampliação de empreendimentos, e, sobretudo, com os altos níveis da inflação, o mecanismo passou também a ser utilizado, freqüentemente, como uma forma de reduzir o ônus tributário. Essa redução se dá pelo benefício dos juros do capital não desembolsado de imediato, bem como pela desvalorização, como efeito da inflação, do imposto a recolher, no período decorrido desde o momento em que o imposto seria normalmente recolhido até a nova data estabelecida para o pagamento. (Ver **Benefício fiscal** e **Guerra fiscal**).

**Discriminação de rendas.** Ver **Repartição de receitas tributárias.**

**Diretiva.** Conjunto de normas estabelecidas pela Comissão Européia a serem seguidas pelos países-membros da União Européia, para efeito de harmonização da legislação tributária relativa ao IVA, no bloco econômico. Diferenças na legislação entre os países podem persistir desde que não conflitem com as diretivas. No Brasil, as diretivas podem ser comparadas às leis complementares à Constituição Federal. (Ver **IVA** e **União Européia**).

**Dívida Ativa.** Constitui o montante de créditos da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios relativos a: tributos; multas em geral; foros, laudêmos e aluguéis; recursos públicos apropriados indevidamente por servidores ou responsáveis, desde que considerados em alcance; e dívidas de contrato. (Ver **Certidão de Dívida Ativa**).

## E

**Ecotaxa.** Termo utilizado para distinguir tributos cujas receitas estejam destinadas à preservação do meio ambiente. Deverão ser cobrados às empresas que trabalham com extração, produção, transporte e comercialização de produtos lesivos ao meio ambiente, incidentes sobre as atividades que mais erodem a biodiversidade. Os defensores da ecotaxa acreditam que transferir uma maior carga tributária às empresas potencialmente poluidoras favorece o desenvolvimento econômico ambientalmente benéfico e associado à geração de empregos. No Brasil, temos como exemplos a "taxa do Ibama", prevista na Lei Federal nº 9.960, de 28 de janeiro de 2000, e considerada posteriormente inconstitucional pelo STF e a "taxa de Fernando de Noronha", criada pela Lei Estadual nº 10.403, de 29 de dezembro de 1989. (Ver **ICMS Ecológico**).

**Efeito cascata.** É o resultado da incidência de tributos cumulativos. Sua ocorrência se constitui em característica indesejável de um tributo, na medida em que faz variar a carga tributária a depender da extensão das cadeias de produção e circulação e, por esse motivo, representa obstáculo para o funcionamento da economia de mercado, inclusive pelo fato de dificultar ou até mesmo impedir o conhecimento do peso dos tributos na composição do preço. Quando segmentos produtivos do país competem com aqueles de países que eliminaram ou reduziram essa forma de tributação, torna-se significativa a influência negativa da cumulatividade na competitividade desses segmentos. Na economia de mercado, que se baseia

na formação dos preços de insumos e produtos, torna-se necessária a distinção entre a contribuição dos trabalhadores, a dos proprietários de meios de produção e a parcela apropriada pelo setor público a partir da arrecadação de tributos. Por essa razão, a adoção de um imposto sobre o valor adicionado, com alíquota baixa e de incidência a mais ampla possível, vem se constituindo em ideal da tributação da produção e circulação. (Ver **Cumulatividade e Tributo cumulativo**).

**Efeito erga omnes.** Efeito contra todos. Significa a abrangência dos efeitos de determinada decisão judicial. Ou seja, a decisão produz efeitos oponíveis a todos. Sua aplicação é completa e abrangente, independentemente das partes envolvidas no processo ou na demanda judicial. É o caso das decisões em ação direta de inconstitucionalidade, cujos efeitos são vinculantes a todos, sem qualquer restrição.

**Efeito ex nunc.** Termo utilizado para expressar a abrangência temporal dos efeitos de decisão judicial. Significa produção de efeitos a partir da decisão. Quando determinada decisão produz efeitos *ex nunc*, a mesma só se aplica “para frente”, a partir da respectiva publicação ou emissão. Não há que se falar em retroatividade dos efeitos, nesse caso (efeitos “desde agora”). (Ver **Efeito ex tunc**).

**Efeito ex tunc.** Termo utilizado para expressar a abrangência temporal dos efeitos de determinada decisão judicial. Significa retroatividade. Quando uma decisão judicial, declarando inconstitucionais dispositivos de lei, por exemplo, produz efeitos *ex tunc*, a mesma retroage à data do termo inicial de vigência dos dispositivos impugnados. É como dizer que tais normas não tenham produzido efeitos jurídicos. Ou mais, que não tenham vigorado no ordenamento jurídico positivo. Os efeitos da decisão prolatada se pro-



duzem para trás (efeitos “desde então”). (Ver **Efeito *ex nunc***).

**Efeito Olivera-Tanzi.** Redução da arrecadação tributária, em termos reais, decorrente de elevação acentuada da inflação. O efeito tem origem na perda de poder aquisitivo do valor arrecadado durante o prazo concedido ao contribuinte para recolhimento (RIBEIRO, 1993, p. 98).

**Elisão fiscal.** Prática adotada por contribuintes de tributos, objetivando, em especial, o respectivo não-pagamento. Caracteriza-se, essencialmente, como o planejamento tributário, tão amplamente utilizado, no sentido de, a partir de omissões ou falhas na legislação, serem adotados procedimentos, com a finalidade de evitar o cumprimento das obrigações tributárias e de obter tratamento favorecido e diferenciado. Para grande parte dos autores, a elisão não se confunde com a evasão ou a sonegação, pois, nessas últimas hipóteses, há a prática de ato ilícito, irregular, em flagrante desobediência à legislação pertinente. (Ver **Norma anti-elisiva fiscal**).

**Emenda nº 18 à Constituição de 1946.** A Emenda nº 18, de 1º de dezembro de 1965, estabeleceu os marcos da mudança no Sistema Tributário Brasileiro para a sua configuração atual e constituiu a base da chamada “Reforma Tributária dos Anos Sessenta”. Essa Reforma é apontada como responsável pela atribuição, ao Sistema Tributário Nacional, da funcionalidade necessária às transformações da economia brasileira na direção do fortalecimento do capitalismo, por meio de acumulação de capital baseada na concentração pessoal da renda e na concentração espacial das atividades produtivas. Esses resultados foram produzidos, também, pelas mudanças no sistema de crédito e na capacidade de endividamento público, via instituição de mecanismo de indexação dos

valores devidos pelos Tesouros. O Sistema Tributário Nacional passou a ser constituído de um elenco de impostos bem definidos e exclusivos, em relação à União, aos Estados e aos Municípios, bem como da autorização para cobrança de taxas e contribuições de melhoria, indistintamente, por qualquer dos entes federados. Destaque-se a transformação do imposto estadual sobre vendas e consignações em um imposto sobre o valor agregado, na direção das mudanças em processo de implantação, naquela década, na então Comunidade Econômica Européia. No âmbito da competência da União, foram definidos os impostos sobre: a importação, a exportação, a propriedade territorial rural, a renda e os proventos de qualquer natureza, os produtos industrializados, as operações de crédito, câmbio, seguro e relativas a títulos e valores mobiliários, os serviços de transportes e comunicações; e os impostos especiais sobre combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e minerais do País. No âmbito da competência dos Estados e do Distrito Federal, foram definidos os seguintes impostos: o de transmissão de bens imóveis e o de circulação de mercadorias (ICM estadual). Para os Municípios foram destinados os impostos: sobre a propriedade predial e territorial urbana; e sobre a circulação de mercadorias, com alíquota não superior a 30% da alíquota estabelecida pelo respectivo Estado para seu imposto e cumulativamente com a cobrança do imposto estadual (ICM municipal); sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência da União e dos Estados. A Emenda nº 18 também estabeleceu o sistema de transferências de receita decorrentes de impostos da União para os Estados, Distrito Federal e Municípios. Esse sistema de transferências alcançou a arrecadação dos seguintes impostos: o de propriedade rural, o de renda e

proventos, o de produtos industrializados e os especiais (Ver **Comunidade Econômica Européia, Sistema Tributário Nacional e Imposto sobre o Valor Agregado**).

**Empresa de Pequeno Porte.** Ver **SIMPLES**.

**Essencialidade.** Ver **Princípio da essencialidade**.

**Estabelecimento autônomo.** Ver **Autonomia do estabelecimento**.

**Estado consumidor.** Expressão utilizada para se referir às Unidades Federadas menos industrializadas e, portanto, com grande volume de entradas interestaduais de produtos manufaturados, principalmente oriundos do Sudeste. Com o regime misto de tributação adotado no ICMS, segundo o qual parte da receita do imposto é apropriada pelos Estados remetentes de mercadorias ou prestadores de serviço, por meio da aplicação de alíquotas de 7 ou 12% nas transações interestaduais, os Estados terminam por exportar recursos de seus consumidores para os chamados Estados “produtores”. A exportação de recursos consiste em maiores preços dos bens e serviços adquiridos pelos habitantes em razão do valor do imposto transferido para o Estado produtor. Essa transferência de recursos financeiros é feita sem que haja compensação por meio do gasto que seria realizado pelo Estado consumidor se o valor correspondente ao imposto fosse apropriado integralmente por ele. A exportação se agrava nos casos de venda direta a não-contribuinte, em que a alíquota aplicada é a interna. Por outro lado, ao valor agregado no Estado produtor correspondem gastos públicos desse Estado que exigem financiamento. Assim, uma participação no total do imposto pago pelo consumidor seria justificada por essa necessidade. (Ver **Alíquota interestadual e Estado produtor**).

**Estado de destino.** Expressão utilizada no âmbito do ICMS para designar a Unidade Federada do destinatário da mercadoria ou do tomador do serviço em transação interestadual. Opõe-se ao Estado de origem, no qual se localiza o remetente da mercadoria ou o prestador do serviço. A denominação é importante na discussão brasileira em torno da substituição do princípio misto pelo de destino, com reflexos na repartição da receita tributária entre os entes federados. (Ver **Cobrança na origem, Cobrança no destino, Estado consumidor, Estado de origem, Estado produtor, Princípio de destino,**).

**Estado de origem.** Expressão utilizada no âmbito do ICMS para designar a Unidade Federada do remetente da mercadoria ou do prestador de serviço em transação interestadual. Opõe-se ao Estado de destino, no qual se localiza o destinatário da mercadoria ou o tomador do serviço. A denominação é importante na discussão brasileira em torno da substituição do princípio misto pelo de destino, com reflexos na repartição da receita tributária entre os entes federados. (Ver **Cobrança na origem, Cobrança no destino, Estado consumidor, Estado de destino, Estado produtor, Princípio de destino, Princípio de origem e Princípio misto**).

**Estado produtor.** Designação utilizada para os Estados mais industrializados que apresentam superávit nas transações com mercadorias e serviços com as demais Unidades da Federação. Beneficiam-se com o princípio misto de tributação do ICMS, na medida em que seus contribuintes competem com os das regiões menos industrializadas praticando alíquota inferior (7 ou 12%), permitindo-lhes cobrar preços inferiores aos dos concorrentes das Unidades Federadas de destino. Essa vantagem não ocorreria se existisse mecanismo capaz de exigir o recolhimen-

to da diferença de alíquota devida à Unidade de destino. Por outro lado, o Tesouro da Unidade de destino se beneficia do recolhimento da diferença, mesmo que parcial, em razão do incentivo à sonegação. (Ver **Alíquota interestadual, Diferença de alíquota e Estado consumidor**).

**Estado remetente.** Ver **Estado de origem**.

**Estimativa fiscal.** Procedimento passível de ser adotado pelo fisco com vistas à determinação do montante do imposto a recolher, em cada período, por contribuintes de pequeno porte e de determinadas atividades econômicas. Baseia-se, normalmente, em informações do contribuinte sobre o valor de suas compras em período anterior. Nesse caso, utiliza-se taxa de valor agregado média da atividade econômica dos contribuintes, resultante de levantamentos feitos pelo fisco, tornando-se possível encontrar um valor estimado de saídas, que, juntamente com o valor de entradas, permite o cálculo do valor agregado e do imposto correspondente. Em situações de inflação, considera-se, também, o aumento dos preços previsto entre o período a que se referem as entradas informadas e aquele em relação ao qual será calculado o imposto.

**Estorno de crédito.** Os impostos sobre valor agregado, a exemplo do ICMS, têm como principal característica positiva atenderem ao princípio da não-cumulatividade, cuja sistemática compensatória de crédito e débito só tributa a parcela acrescida em cada etapa da circulação do produto e da prestação do serviço. Entretanto, essa compensação do imposto cobrado em etapas anteriores e lançada nos documentos e livros fiscais deverá ser cancelada quando da ocorrência de causas impeditivas legais ao aproveitamento do crédito. Costumam ser objeto de estorno os créditos do imposto cobrado por bens

usados para uso e consumo no estabelecimento e, também, por mercadorias objeto de furto, de sinistro, de isenção ou de outra forma de exoneração tributária, dentre outros. Exceção à regra, a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, para desonerar integralmente as operações e as prestações destinadas ao exterior, determinou que os créditos acumulados nos estabelecimentos exportadores não sejam estornados, mas aproveitados em outros estabelecimentos do mesmo titular ou transferidos para outros contribuintes, desde que do mesmo Estado. (Ver **Anulação de crédito e Transferência de crédito**).

**Extrafiscalidade.** É a atividade financeira, desempenhada pelo poder público, de captar recursos com a finalidade de provocar determinados impactos na economia nacional, tais como: proteger a indústria nacional, promover o desenvolvimento regional, reduzir o desemprego e controlar a inflação. Os tributos extrafiscais são exigidos prioritariamente como instrumento financeiro capaz de obter modificações em determinada estrutura econômica e, secundariamente, para aumentar a receita dos entes federados com vistas ao seu custeio. São exemplos de tributos extrafiscais: os Impostos sobre Importação (II) e Exportação (IE), cujas alíquotas, na maioria das vezes, são alteradas conforme as diretrizes da política de comércio internacional; a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), quando instituída para equiparar os preços dos combustíveis produzidos no Brasil com os daqueles adquiridos no exterior; e impostos específicos (*excises*) incidentes sobre determinados produtos considerados nocivos à saúde, como o cigarro e bebida. A redução de base de cálculo, a isenção e o crédito presumido são exemplos de instrumentos extrafiscais de política tributária, recor-

rentemente utilizados pelos governos federal, estaduais e municipais, para reduzirem carga tributária de produtos ou serviços e estimular a atração e a ampliação de investimentos privados. Os efeitos extrafiscais de determinadas diretrizes financeiras dos governos podem ser tão amplos que são capazes de interferir não só na economia, como nas características político-sociais de um país ou de uma região. (Ver **Parafiscalidade**).

## F

**Fato gerador.** É o fato acontecido no tempo e no espaço e definido por lei, do qual depende o aparecimento do débito tributário ou da obrigação tributária acessória, ressalvada a hipótese de isenção. Conforme o CTN, salvo disposição de lei em contrário, o fato gerador de situação fática ocorre "desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios", enquanto que o fato gerador de situação jurídica ocorre "desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável".

**Fato gerador presumido.** Significa o fato gerador ocorrido posteriormente à exigência antecipada do pagamento de determinado imposto ou contribuição. Ou seja, o tributo pode ser cobrado de sujeito passivo da obrigação tributária, na condição de responsável ou contribuinte-substituto, ainda que o fato gerador não tenha se concretizado. Expressão utilizada no texto constitucional ao tratar de substituição tributária (artigo 150, § 7º, da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 3, de 17 de março de 1993). É a chamada substituição tributária “para frente”, abrangendo operações e prestações presumidas subsequentes. Ressalte-se que fica assegurada a imediata e preferencial restituição dos valores pagos, na hipótese de não-realização do fato gerador presumido. No caso do ICMS, o instituto da substituição tributária se encontra regulado pela Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, bem como por Convênios ICMS específicos. (Ver **Fato gerador e Substituição tributária**).



**Faturamento.** É o total dos recebimentos de uma empresa, expresso em moeda nacional, apurado em um determinado período com a venda de mercadorias e a prestação de serviços, excluídos os eventuais rendimentos obtidos com vendas a prazo e com aplicações financeiras.

**Favor fiscal.** Ver **Benefício fiscal**.

**Federação.** Forma de Estado não unitária, compreendendo uma entidade central, a União, e entidades periféricas, os Estados-membros, com autonomia política e administrativa nos termos constitucionais. O Brasil República adotou a forma federal de Estado com a particularidade de, constitucionalmente, assegurar, aos Municípios, autonomia político-administrativa. União, Estados e Municípios são as chamadas pessoas jurídicas constitucionais. A Federação brasileira originou-se da desagregação de um Estado unitário (Império do Brasil) em 1889. (Ver **Federalismo** e **Federalismo fiscal**).

**Federalismo.** Forma de organização política de um país composto de vários Estados autônomos, mas não soberanos, unidos e representados por um governo central, no Brasil denominado de Governo Federal ou União. A principal característica de um estado federal é a descentralização - política, administrativa e jurídica - sistematizada em um instrumento jurídico nacional denominado de Constituição. A concepção de federalismo, como hoje é entendida, deu-se nos EUA, e está registrada no livro "O Federalista", reunião de artigos de jornais de Nova York, escritos pelos políticos americanos John Jay, James Madison e Alexander Hamilton, esse último também redator da Constituição dos EUA de 1787. O federalismo brasileiro, ao contrário do americano, não foi originado de pactos de união e de cooperação entre as Províncias, mas da incapacidade administrativa do Governo Im-

perial, que transferiu e descentralizou parte de suas funções para Províncias ou Estados, domínio das antigas oligarquias regionais. "Dessa forma, em quinze de novembro de 1889, sem qualquer participação popular, através de um golpe militar, proclama-se a República Federativa do Brasil ..." (COSTA, 1999, p. 37). Sua formalização só ocorreu com a promulgação da Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, em 24 de fevereiro de 1891, que deu limites e organização à Federação, assegurando no seu artigo 1º a "união perpétua e indissolúvel de suas antigas Províncias". Os princípios fundamentais da moderna República Federativa do Brasil se encontram nos artigos 1º, 2º, 3º e 4º da Constituição Federal de 1988 e o seu artigo 60, que contém cláusulas pétreas, caracteriza a Federação como não sujeita a extinção. (Ver **Federação e Federalismo fiscal**).

**Federalismo fiscal.** A ótica fiscal de um Estado federativo está focada na descentralização de despesas e de receitas, limitada às competências dos entes federados previstas na Constituição Federal. Ao longo da história da Federação brasileira, encontram-se períodos oscilantes de centralização e descentralização fiscal, reflexo dos períodos de instabilidade democrática. A centralização foi potencializada nos anos sessenta com a ditadura militar, que se prolongou até 1985, e a descentralização foi consagrada na Constituição Federal de 1988. O seu artigo 23 trata da competência comum dos entes federados no que tange à proteção às instituições democráticas e ao meio ambiente, bem como ao estabelecimento de políticas públicas visando à educação, à saúde, à ciência e à cultura. E o seu artigo 24 estabelece a competência concorrente de legislar da União, dos Estados e do Distrito Federal sobre tributos, finanças, urbanismo, orçamento e pre-

vidência social, dentre outras matérias. A base do federalismo fiscal é a estrutura tributária e orçamentária, pois a autonomia dos governos estaduais e municipais está submetida, essencialmente, a condicionantes econômico-financeiros. A distribuição das fontes de receita e dos encargos atribuídos a cada esfera de governo é definidora do dimensionamento de um sistema federativo. Desde a Constituição Federal de 1988, a organização político-administrativa compreende três entes federados: União, Estados (26) e Municípios (mais de 5.500), afora o Distrito Federal. A competência de tributar e a repartição de receitas, aspectos fundamentais do financiamento federativo, estão bem definidas nos artigos 153 a 162 da mesma Constituição. A partir dos anos noventa, reinicia-se um processo de concentração tributária decorrente das contribuições instituídas pela União. Em 2005, a receita de impostos federais somou R\$ 151,8 bilhões, enquanto o total das receitas de contribuições sociais (COFINS, CPMF, CSLL, PIS-PASEP, Salário Educação, etc) não partilhadas com os governos estaduais e municipais foi de R\$ 184,1 bilhões. Registre-se que parte das contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social é alocada aos programas de saúde por meio de transferências feitas aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, no âmbito do Sistema Único de Saúde. No Brasil, de um modo geral, as transferências intergovernamentais de recursos, adotadas para reduzir o desequilíbrio entre gasto e arrecadação própria dos governos estaduais e municipais, podem ser agrupadas em:

- transferências legais - aquelas cuja origem, montante e critérios de distribuição das receitas estão previstos na Constituição ou especificados em lei. Compõem a principal estrutura de financiamento

federativo. São exemplos os Fundos de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e dos Municípios (FPM) e o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF);

- transferências voluntárias - aquelas resultantes das negociações políticas estabelecidas entre as diferentes esferas de governo. Constituem fontes de receitas suplementares, cujo exemplo são os recursos previstos em convênios.

A redemocratização do País transformou a federação brasileira numa das mais descentralizadas do mundo. Porém, o modelo distributivo adotado no sistema legal de partilha de receita não foi capaz de diminuir as desigualdades regionais de renda, cujos indicadores sinalizam para a urgência da adoção de novos e eficientes sistemas de equalização fiscal. (Ver **Federação e Federalismo**).

**FGTS.** Ver **Fundo de Garantia por Tempo de Serviço**.

**FOB.** *Free on board*. Livre a bordo; regime de encargos com o frete em que os ônus cabem ao comprador; significa que o vendedor deve entregar a mercadoria no destino combinado. No caso dos impostos indiretos, como o ICMS, o valor do frete FOB não integra a base de cálculo do imposto. (Ver **CIF**).

**Fundo de Compensação pelas Exportações de Produtos Industrializados (FPEX).** Montante constituído por 10% do produto da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados a ser distribuído aos Estados e ao Distrito Federal, na proporção do respectivo volume de exportação de produtos industrializados, até o limite de 20% desse montante, sendo a sobra distribuída entre os demais Estados (artigo 159, II, § 2º, da Constituição Federal de 1988). As parcelas de cada Unidade Federada são apuradas pela origem das mercadorias, indicadas nas guias de ex-

portação, e o conceito de produto industrializado é o definido pela legislação federal referente ao IPI. Os coeficientes de participação são definidos pelo Tribunal de Contas da União e publicados, anualmente, até o último dia do mês de julho, para vigorar no exercício subsequente. As Leis Complementares Federais nº 61, de 26 de dezembro de 1989, e nº 65, de 15 de abril de 1991, regulamentam o Fundo. Do montante recebido, os Estados destinam 25% aos Municípios. (Ver **Repartição de receitas tributárias** e **Transferência constitucional**).

**Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS).** Instituído pela Lei Federal nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, posteriormente previsto no artigo 158, XIII, da Constituição Federal de 1967, como também, no artigo 7º, III, da atual Constituição Federal de 1988. Tem como fonte de recurso a contribuição de 8% sobre o salário do trabalhador, cujo contrato de trabalho é regido pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e destina-se à formação de reserva para o momento de sua dispensa do emprego. O depósito é feito pelo empregador, sua receita é administrada pela Caixa Econômica Federal, sendo os recursos disponíveis utilizados, prioritariamente, para o financiamento da construção de moradia popular e para os serviços públicos de tratamento d' água e de esgoto. Pode ser sacado em decorrência de o trabalhador ser demitido sem justa causa; se aposentar; falecer; ter conta inativa por três anos ininterruptos; ser portador do vírus HIV; ter câncer, ele ou seus dependentes; ter seu contrato de trabalho por tempo determinado encerrado; bem como nos casos de suspensão do trabalho avulso; extinção total ou parcial da empresa; culpa recíproca (do trabalhador e do empregador) pela rescisão do contrato ou por força maior; além das hipóteses de compra, construção, abatimento de

prestações ou quitação do financiamento da sua casa própria. Apesar de ser considerado uma proteção ao trabalhador demitido sem justa causa, sua criação foi destinada, sobretudo, para acabar com a estabilidade adquirida pelo trabalhador após dez anos de trabalho, vigente à época.

**Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE).** É uma receita corrente dos Estados, oriunda de transferência constitucional da União, com aplicação não vinculada, que tem como papel fundamental “promover o equilíbrio socioeconômico entre os Estados e os Municípios” (artigo 161, II, da Constituição Federal de 1988). O montante a ser distribuído tem origem em 21,5% do produto da arrecadação dos impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados (artigo 159, I, “a”, da Constituição Federal de 1988). A distribuição do FPE entre os Estados se processa de acordo com lei complementar, com base em percentuais fixados para cada Estado, da seguinte forma: 85% para os Estados integrantes das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e 15% para os Estados das regiões Sudeste e Sul. Sob a ótica regional, o FPE cumpre seus objetivos redistributivos. As regiões Sul e Sudeste, mais ricas e onde é recolhida a maior parcela do IPI e do IR, transferem renda para as regiões mais pobres, quais sejam, Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Contudo, a análise da distribuição por regiões oculta as diferenças intra-regionais e não permite avaliar corretamente o impacto entre os Estados. Particularmente, para o Nordeste, essa transferência constitucional é de extrema importância para o equilíbrio fiscal dos Estados. Sua receita, por exemplo, em Pernambuco, foi, em 2005, de R\$ 2.067 milhões, representando, aproximadamente, 48,3% do ICMS. Em alguns Estados do Norte e Nordeste, como

no Estado de Alagoas, por exemplo, o FPE chegou a superar a arrecadação desse imposto. (Ver **Repartição de receitas tributárias e Transferência constitucional**).

**Fundo de Participação dos Municípios (FPM).** É uma das principais transferências constitucionais (artigo 159, I, “b”, da Constituição Federal de 1988), que tem como objetivo o financiamento dos governos municipais e a amenização das desigualdades regionais. O FPM é composto de 22,5% da arrecadação dos impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, sendo distribuído, pela União, entre os Municípios, de acordo com coeficientes individuais de participação (Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - CTN), que vão de um mínimo de 0,6, para Municípios com até 10.188 habitantes, a um máximo de 4,0 para aqueles com mais de 156 mil habitantes. Para os Municípios que são capitais, o coeficiente é fixado de acordo com o inverso da renda *per capita* da população do Estado. Para os Municípios do interior, é fixado um percentual para cada Estado em função de sua população. Esse percentual é aplicado sobre os 86,4% da receita destinados aos Municípios do interior, formando-se assim um "bolo" para cada Estado, que é dividido pelo somatório dos coeficientes de todos os Municípios do Estado, excluída a capital. Os recursos do FPM são transferidos, nos dias 10, 20 e 30 de cada mês, com base na arrecadação do IR e IPI do decêndio anterior ao repasse. Os novos Municípios terão fixados pelo Tribunal de Contas da União coeficientes individuais que entrarão no somatório de cada Estado para a divisão dos recursos, fazendo com que as cotas individuais de todos os outros sejam reduzidas (Lei Complementar Federal nº 62, de 28 de dezembro de 1989). A Lei Complementar Federal nº 91,

de 22 de dezembro de 1997, alterada pela Lei Complementar Federal nº 106, de 23 de março de 2001, estabeleceu o prazo de 5 anos para o enquadramento de todos os Municípios conforme a população efetiva. Assim sendo, em 2008, todos os Municípios deverão estar enquadrados em coeficientes que corresponderão à sua real situação em termos populacionais. (Ver **Repartição de receitas tributárias e Transferência constitucional**).

**Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste (FNO, FNE e FCO).** São fundos originários, primordialmente, de 3% do produto da arrecadação dos impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados (artigo 159, I, “c”, da Constituição Federal de 1988). São destinados a programas de financiamento do setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e que têm como objetivo contribuir para o desenvolvimento econômico e social das regiões. Os percentuais dos Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste foram fixados pela Lei Federal nº 7.827, de 27 de setembro de 1989, e são: 0,6% para o Fundo Constitucional de Financiamento do Norte; 1,8% para o Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste, sendo assegurada, nos termos da Constituição, ao semi-árido do Nordeste, a metade dos recursos destinados à Região; e 0,6% para o Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste. (Ver **Repartição de receitas tributárias e Transferência constitucional**).



## G

**Guerra fiscal.** Termo utilizado a partir dos anos setenta referente à política de benefícios fiscais e financeiros dos governos estaduais para captação de investimentos do setor privado. A base dessa política é a renúncia de receita do ICM e ICMS, sem que tenha sido celebrado convênio com os outros Estados (Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975, e artigo 155, § 2º, II, “g”, da Constituição Federal). Para indústrias se instalarem nos Estados, seus governantes elaboram programas especiais de benefícios fiscais (crédito presumido, redução de base de cálculo, dilatação do prazo de recolhimento sem encargos financeiros adicionais, etc.) e de benefícios financeiros (ressarcimento parcial ou total do imposto pago), como também assinam cartas de intenções, protocolos e contratos que comprometem por determinado tempo a arrecadação tributária. O conteúdo desses documentos, via de regra, é considerado inconstitucional e não é de conhecimento público. Inicialmente, essa renúncia representava pequena parcela de receita pública e alcançava apenas a indústria de transformação, porém a ausência de uma política econômica regional, por parte da União, gerou uma extremada competição entre os entes federados e a corrida aos recursos públicos por parte do empresariado nacional e estrangeiro. É uma política de atração de investimentos que, além do próprio Estado concedente, lesa diretamente os Estados vizinhos, os mandatos de futuros governantes, a relação entre esferas de governo e o poder público em geral. O ICMS, que deveria ser um imposto neu-

tro, com caráter arrecadatório, adquiriu, também, característica regulatória, tornando os governos estaduais reféns das especulações e negociações dos empresários. Foram feitas concessões desnecessárias nos Estados industrializados para manter o nível de produção e nos Estados consumidores para atrair unidades industriais. O debate sobre a guerra fiscal dividiu os Estados em dois grupos: aqueles que a defendem como política de desconcentração industrial e os que a condenam por diminuição de autonomia político-administrativa, pela via de perda de recursos. Parte do empresariado se beneficia com os incentivos estaduais, porém a sua maioria, principalmente as pequenas e médias empresas e as indústrias mais tradicionais são prejudicadas, pois, como não conseguem satisfazer as exigências dos programas, têm seus custos tributários mais altos e conseqüentemente seus produtos tornam-se menos competitivos. A adoção do princípio misto, via alíquota interestadual reduzida, predominante no ICMS, constitui a regra que mais favorece a guerra fiscal entre os Estados. O artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000) é mais uma tentativa de pôr limites à renúncia de receita, exigindo a previsão orçamentária ou mecanismo de compensação, porém a sua eficácia está sendo questionada pelas interpretações que estão sendo dadas quanto ao alcance dessa norma. Os questionamentos judiciais por parte dos Estados prejudicados, a falta de harmonização entre eles quanto ao tratamento tributário específico de desoneração e a diminuição da capacidade de comprometimento das receitas são as principais causas para que a guerra fiscal tenda a arrefecer. (Ver **Princípio da neutralidade e Princípio misto**).

# H

**Harmonização tributária.** Processo adotado em federações ou mercados comuns com o objetivo de aproximar os regimes de tributação internos aos dos demais estados ou países parceiros comerciais, de modo a deixar transparentes os diferenciais de produtividade. No Brasil, em especial com relação ao ICMS, compreende também os esforços de uniformização de tratamentos tributários objetivando reduzir os custos para os contribuintes que operam em mais de uma Unidade Federada. (Ver **Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ**).

# I

**ICM.** Ver **ICMS**.

**ICMS ecológico.** Parcela da cota-parte do ICMS, decorrente de critério de distribuição, utilizado por vários Estados, visando a estimular a adoção de medidas pelos governos municipais, relacionadas com a preservação do meio ambiente. O mecanismo se baseia na competência da legislação dos Estados para estabelecer critérios de distribuição de, no máximo, um quarto da parcela do ICMS (por sua vez, de um quarto da arrecadação total realizada pelos Estados, a partir da Constituição Federal de 1988), entre os Municípios de seus territórios. O incentivo consiste na distribuição de parte daquela quota da arrecadação pertencente aos Municípios, de acordo com a adoção, por esses, de medidas relacionadas com o tratamento de resíduos sólidos ou de esgotos sanitários ou com a presença, no território, de cada Município, de áreas indígenas ou de preservação ambiental, como as unidades de conservação. A iniciativa surgiu no Estado do Paraná, em 1992 (JOÃO & BELLEN, 2005) e, em 2004, esses autores constataram a existência do mecanismo nos seguintes Estados, além do Paraná: Rio Grande do Sul (1993), São Paulo (1993), Minas Gerais (1995), Rondônia (1996), Mato Grosso (2000), Mato Grosso do Sul (implantado em 2001, embora a Lei tenha sido editada em 1994), Pernambuco (2000) e Tocantins (2002). Em Pernambuco, foram introduzidos, além dos ambientais, critérios relacionados com políticas de saúde e educação, sendo esse mecanismo conhecido como “ICMS socioambiental”. (Ver **Ecotaxa**).

**ICMS Estadual.** Ver **PEC 175/95**.

**ICMS Federal.** Ver **PEC 175/95**.

**ICMS socioambiental.** Ver **ICMS ecológico**.

**Imposto.** É a mais importante fonte de receita governamental no Brasil. Sua característica fundamental é destinar-se ao custeio de despesas feitas no interesse comum como, por exemplo, aquelas relativas às atividades essenciais do Estado nas áreas de saúde, educação e segurança. É um tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica em favor ou relativa ao contribuinte (CTN, artigo 16).

**Imposto de barreira.** Ver **Pedágio**.

**Imposto declaratório.** Imposto cujo montante a ser pago é apurado pelo próprio contribuinte a partir de elementos constantes de documentos fiscais, preenchidos por ele, de acordo com as normas tributárias. Os impostos incidentes sobre o valor adicionado são exemplos dessa categoria, pois os contribuintes registram as operações e prestações e os correspondentes débitos e créditos e calculam o montante a recolher em cada período fiscal. A autoridade fiscal poderá confirmar a apuração feita e, em caso contrário, será exigido o recolhimento do tributo devido com os acréscimos legais.

**Imposto de renda negativo.** Mecanismo de redistribuição de renda por meio do qual o governo complementa renda de famílias. Busca-se garantir um mínimo de recursos para a sobrevivência. Outras denominações encontradas são: renda mínima, renda básica e renda de cidadania. No Brasil, o Senador Eduardo Suplicy vem, desde a apresentação do seu primeiro projeto, em 1991, defendendo a implantação do Programa de Garantia de Renda Mínima (PGRM). Três Projetos de Lei do Senado (PLS) foram apresentados: o de nº 80/1991, o de nº 82/1999 e o de nº

266/2001. No primeiro, o Programa seria complementar ao salário mínimo. O pagamento representaria uma percentagem (30% no Projeto, mas poderia ser elevada até 50%) da diferença entre o salário mínimo e a renda mínima estabelecida no Programa. “Assim como as pessoas que ganham além de um determinado limite transferem parte de seus rendimentos ao Erário, na forma do Imposto de Renda, aquelas que percebem rendimentos inferiores a um mínimo de subsistência receberão uma complementação, por meio do mesmo sistema” (SUPLICY, 2003a). O PLS nº 82, de 1999, propôs a criação do Fundo Brasil de Cidadania, destinado ao repasse de recursos e ao financiamento do PGRM. O capital inicial desse Fundo seria constituído por 10% da participação acionária da União nas empresas públicas e sociedade de economia mista, inclusive instituições financeiras (SUPLICY, 2003b). No Projeto de 2001, é defendida a instituição da renda básica incondicional ou de cidadania, um direito de todos os brasileiros e dos estrangeiros residentes há pelo menos cinco anos no Brasil, de receberem um benefício monetário anual, podendo ser dividido em doze parcelas mensais. “A renda básica é uma renda paga por uma comunidade ... a todos os seus membros individualmente, não importa a sua origem, raça, sexo, idade, condição civil ou sócio-econômica. ... A renda básica é paga em dinheiro, não na forma de bens ou serviços, nem de cupons ou selos que só podem ser gastos em certo tipo de bens, como alimentos. ... Ela complementa, e não substitui, transferências na forma de bens e serviços existentes, como os da educação e saúde públicas” (SUPLICY, 2003c). A Proposta de Emenda à Constituição nº 41, de 30 de abril de 2003, da Reforma Tributária, contemplou o acréscimo de parágrafo único ao artigo 203, estabelecendo que “a União instituirá

programa de renda mínima destinado a assegurar a subsistência das famílias de baixa renda, a ser financiado solidariamente e realizado por meio de convênio com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, na forma da lei complementar”. Mas, governadores e prefeitos reagiram negativamente a essa divisão de encargos e o dispositivo não foi introduzido na Emenda nº 42, de 2003, à Constituição Federal. No dia 8 de janeiro de 2004, foi publicada a Lei Federal nº 10.835, que instituiu a renda básica de cidadania, com abrangência a ser alcançada em etapas, a partir de 2005.

**Imposto direto.** É aquele incidente sobre fatos de caráter mais permanente, como a renda, a propriedade e o capital, e está diretamente relacionado a uma pessoa física ou jurídica. Seus contribuintes são facilmente conhecidos e identificados pelo que têm (propriedade) e pelo que são (qualidade) e sua arrecadação, na maioria das vezes, resulta de declaração. Do ponto de vista econômico, é o imposto menos sujeito à transferência de seu ônus, a outrem, pelo contribuinte. É pago e suportado pelo contribuinte legalmente designado e tem arrecadação previsível, pois, geralmente, o Estado tem elementos para efetuar o lançamento prévio. Os impostos diretos, quando progressivos, são excelentes instrumentos de redistribuição da renda nacional, possibilitando a resolução de inúmeras questões econômico-sociais. Os exemplos mais conhecidos são o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR), o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). (Ver **Base tributária, Imposto indireto, Imposto progressivo e Lançamento tributário**).

**Imposto indireto.** É um imposto impessoal, que incide sobre fatos intermitentes, tais como a produção, o comércio exterior e a circulação de bens e de serviços. Seus contribuintes são identificados pelo que

fazem e pelo que consomem. Do ponto de vista econômico, é aquele onde há possibilidade de repercussão tributária, isto é, o contribuinte (de direito) pode transferir para outro (contribuinte de fato) o custo do tributo, por meio de aumento de preço ou de processo econômico de troca. Imposto adiantado por um e pago por outro. Nesse caso, o contribuinte de direito é uma extensão da máquina arrecadadora. Sua arrecadação, regra geral, se faz por autolancamento, isto é, o contribuinte declara e recolhe ao fisco o que deve, sem prévio exame da autoridade administrativa. Por essa característica, são chamados de impostos declaratórios. Os exemplos mais conhecidos, no Brasil, são o ICMS, o IPI, o II e o IE. No Sistema Tributário Nacional, os impostos indiretos constituem a maior parcela da carga tributária. (Ver **Imposto direto**).

**Imposto inflacionário.** A palavra imposto, nessa expressão, não se refere especificamente a qualquer instrumento de política tributária contido entre os tributos do Sistema Tributário Nacional. Trata-se de valor deduzido do poder de compra dos indivíduos, de modo análogo ao proporcionado pelo aumento do imposto sobre a renda. Esse imposto não é previsto em lei, mas decorre de inflação provocada por uma política monetária expansionista de moeda, com o objetivo de financiar despesas públicas, num contexto macroeconômico em que não há crescimento correspondente da oferta de bens e serviços, com a conseqüente elevação geral dos preços (PEARCE, 1997). (Ver **Princípio da progressividade**).

**Imposto Kaldor.** Idéia de tributo iniciada pelo matemático e economista norte-americano Irving Fisher, mas desenvolvida pelo economista húngaro Nicholas Kaldor. A base de incidência do imposto é o consumo individual das pessoas físicas. A base do imposto é o valor resultante da diferença entre todas as entra-



das (receitas) financeiras (saldos bancários no início do período, juros, dividendos, salários, rendas por herança, doações, vendas de investimentos, empréstimos recebidos, etc) e todas as saídas (despesas) financeiras (saldo bancário no final do período, empréstimos bancários, compras de investimentos, despesas com educação e saúde, etc). É um imposto, de natureza declarável, sobre o consumo, de difícil administração, pois se baseia em registro de despesas que exige confiabilidade nas declarações e uma imensa lista de itens, maior que aquela necessária ao imposto sobre rendas. Constitui um mecanismo de tributação positivo do ponto de vista da progressividade, pois suas alíquotas crescem proporcionalmente mais que o consumo. A Índia tentou, por duas vezes (1957 e 1967), inclusive com a consultoria de Kaldor, instituir esse imposto, mas abandonou a iniciativa após a constatação da inviabilidade operacional do sistema de tributação proposto. No Sri Lanka também ocorreu tentativa frustrada de implementação do imposto (FERREIRA, 2002).

**Imposto não declaratório.** Imposto cujo montante é estabelecido pela autoridade tributária a partir do levantamento de dados feito por ela mesma. O imposto territorial ou predial cujo valor a ser pago seja calculado a partir de cadastro elaborado pela própria autoridade fiscal é exemplo de imposto não declaratório. Se, ao contrário, como no Imposto Territorial Rural brasileiro, o cadastro é elaborado a partir de formulário preenchido pelo próprio contribuinte, em que são prestadas as informações sobre o imóvel rural, trata-se de imposto declaratório. Imposto sobre o valor adicionado cuja apuração resulte de equipamentos de medição de fluxo de mercadorias, instalados e controlados pela autoridade fiscal, a exemplo das medições feitas em fábricas de cerveja no Brasil, aproxima-se do modelo de imposto não declaratório.

**Imposto “pigouviano”.** Imposto idealizado pelo economista inglês Arthur Cecil Pigou (1877-1959), em *The Economics of Welfare* (1920), com a finalidade de solucionar o problema das externalidades negativas, ou seja, efeitos indesejáveis provocados a terceiros em razão da produção de algum bem ou serviço. O imposto seria uma forma de elevar o custo privado, tornando-o igual ao custo social, mas atribuindo apenas ao responsável pela externalidade os custos anteriormente impingidos a terceiros (PEARCE, 1997). A tributação, em nível mais elevado, como proposta por Pigou, de atividades produtivas impactantes sobre o meio ambiente, torna-se um instrumento para coibir a degradação ambiental e buscar o desenvolvimento sustentável (RIBEMBOIM, 1997, p.17-18). (Ver **Ecotaxa**).

**Imposto por dentro.** Denominação dada à forma de incidência dos tributos cujo montante compõe a sua base de cálculo, sendo característica dos tributos indiretos. Por não ter seu valor, na maioria das vezes, expresso em nota fiscal e não ser pago em separado, não fica evidente para o consumidor, contribuinte de fato, o custo do imposto. O fato de a alíquota nominal ser inferior à alíquota efetiva e, portanto, levar o contribuinte a perceber uma carga tributária menor, constitui, para muitos, obstáculo para a mudança no sentido de tornar mais transparente o pagamento, por exemplo, de um imposto significativo como o ICMS.

**Imposto por fora.** Denominação dada à forma de incidência dos tributos cujo montante não compõe a sua base de cálculo, sendo característica dos tributos diretos. Por ser calculado e pago separadamente do valor do bem, é fácil para o contribuinte ter conhecimento pleno do ônus do tributo.

**Imposto progressivo.** Imposto com mais de uma alíquota, de modo que as parcelas da renda, em percentagens, destinadas pelas pessoas ao seu paga-

mento, sejam tanto maiores quanto maior for a renda. (Ver **Princípio da progressividade**).

**Imposto proporcional.** Aquele cuja alíquota não varia com a renda do contribuinte, fazendo com que todas as pessoas alcançadas por ele paguem imposto que corresponde à mesma percentagem da renda. Exemplo comum é a contribuição para o regime geral da previdência.

**Imposto regressivo.** Imposto incidente sobre mercadorias e serviços que, comparado com o total gasto pelos indivíduos com esses itens do orçamento familiar, se torna uma parcela decrescente da renda, em razão da propensão marginal a poupar. Essa propensão é uma relação decrescente entre o consumo e a renda, em virtude da hierarquia das necessidades.

**Imposto Provisório sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (IPMF).** Conhecido como "imposto sobre o cheque", foi introduzido, no STN, através da Emenda Constitucional nº 3, de 17 de março de 1993, e instituído pela União, nos termos da Lei Complementar Federal nº 77, de 13 de julho de 1993. De caráter regressivo e provisório, cuja vigência foi até 31 de dezembro de 1994, sua alíquota era 0,25% e tinha fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes equivalentes aos da CPMF, tributo que lhe sucedeu. Foi um imposto que não se submeteu ao princípio da anualidade e o produto de sua arrecadação nunca foi repartido com outros entes federados. (Ver **Anualidade, Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira e Regressividade**).

**Imposto sobre o cheque.** Ver **Imposto Provisório sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (IPMF)**.

**Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).** Segundo o artigo 153, VII, da Constituição Federal de 1988, compete à União instituir imposto sobre grandes fortunas, nos termos de lei complementar. Entretanto, apesar da pequena participação dos tributos sobre a propriedade na arrecadação, a União, até 2004, não havia instituído esse imposto. O Projeto de Lei Complementar, PLS nº 162/89, originário do Senado, é uma tentativa de sua instituição. Tramitou durante onze anos no Congresso Nacional, mas, desde dezembro de 2000, encontra-se paralisado no Plenário da Câmara dos Deputados. Com base na Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000, quando o imposto for instituído, o produto de sua arrecadação comporá o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza previsto no artigo 80 do ADCT.

**Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR).** Desde o Império, decorrente da influência das instituições inglesas, são encontradas sugestões para adoção de um imposto sobre a renda no Brasil. Sua instituição, entretanto, só ocorreu com a Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922, e seu primeiro regulamento (Regulamento Sousa Reis), então inspirado no modelo francês, foi decretado em 1926. Sempre figurou como de competência exclusiva da União (artigo 153, III, da Constituição Federal de 1988) e conforme o CTN, no seu artigo 43, "tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior". Além de haver distinção entre renda e proventos, a tributação difere para dois grandes grupos: as pessoas jurídicas (as empresas, as sociedades, etc.) e as pessoas físicas (pes-

soas naturais). É um imposto direto e de caráter geral, pois seus contribuintes são, em princípio, todas as pessoas residentes ou domiciliadas no País ou no exterior, desde que recebam rendimentos tributáveis no Brasil. Sua base de cálculo é o montante real, presumido ou arbitrado da renda ou dos proventos tributáveis. A progressividade é, universalmente, um princípio inerente a esse imposto, entretanto, comparativamente aos países da União Européia e aos Estados Unidos, o Imposto de Renda, no Brasil, é pouco progressivo. Conforme seu Regulamento (Decreto Federal nº 3.000, de 26 de março de 1999), designado de RIR, para as pessoas físicas, existem três faixas de alíquota: isento, 15% e 27,5%. Para as pessoas jurídicas, a alíquota básica é 15%, adicionados 10% sobre a parcela do lucro que exceder a R\$ 20.000,00, multiplicados pelo número de meses do respectivo período de apuração. Dos impostos, sua receita é a mais dividida, sendo a partilha, com outros entes federados, feita de duas formas: direta - quando os Estados e os Municípios exercem o papel de órgão arrecadador e permanecem com a receita arrecadada, como é o caso do Imposto de Renda dos servidores públicos; e indireta - quando a União arrecada e transfere parte da receita para os outros entes públicos, como é o caso do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM). (BALEEIRO, 2001 e FANUCCHI, 1975). (Ver **Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal, Fundo de Participação dos Municípios e Princípio da progressividade**).

**Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).** Imposto direto, de caráter extrafiscal, esteve na competência estadual desde sua instituição, em 1891, até a Emenda nº 5, de 21 de novembro 1961, à Cons-

tituição de 1946, transferi-la para os Municípios. Outra Emenda à Constituição de 1946, a de nº 10, de 09 de novembro de 1964, com o objetivo de criar instrumento de política fundiária, passou sua competência para a União. Pelo artigo 29, do CTN, seu fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do Município, verificados em 1º de janeiro de cada ano, conforme a Lei Federal nº 9.393, de 19 de fevereiro de 1996. Pequenas glebas rurais são imunes "quando as explore, só ou com a família, o proprietário que não possua outro imóvel", conforme a Constituição Federal de 1988. A área do imóvel imune é definida, também, pela citada Lei: "I - 100 ha se localizado em Município compreendido na Amazônia ou no Pantanal mato-grossense e sul mato-grossense; II - 50 ha se localizado em Município compreendido no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental; III - 30 ha se localizado em qualquer outro Município". Sua base de cálculo é o valor da terra nua tributável e suas alíquotas variam de 0,03% a 20%, em função da área total e do grau de sua utilização. O contribuinte do imposto é o proprietário, o titular ou o possuidor, a qualquer título, do imóvel. Os Municípios participam com 50% do produto da arrecadação referente aos imóveis situados em seus territórios. Se, no entanto, firmarem com a União convênio para arrecadar o imposto, toda a arrecadação lhes pertencerá.

**Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).** Principal tributo compreendido na competência tributária dos Estados e do Distrito Federal, sendo tal competência da União, nos territórios federais. Suas principais características são:

1. incide sobre operações de circulação de mercadorias ou bens e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações tenham início no exterior;
2. sua instituição ou majoração depende de lei estadual, a vigorar no ano seguinte ao da sua promulgação, observado o lapso temporal de noventa dias;
3. é um imposto sobre o valor agregado, ou seja, não cumulativo, compensando-se, em cada operação ou prestação, o valor cobrado nas etapas anteriores, por meio da sistemática de débito e crédito;
4. pode ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;
5. suas alíquotas aplicáveis às operações e às prestações interestaduais são fixadas pelo Senado Federal, mediante resolução;
6. suas alíquotas internas são fixadas por lei estadual, não podendo ser inferiores à menor alíquota interestadual;
7. não incide sobre operações destinadas ao exterior ou serviços prestados a destinatários no exterior;
8. incide sobre operações de importação;
9. benefícios fiscais e incentivos financeiros relacionados com o imposto devem ser objeto de acordo entre os Estados e o Distrito Federal, no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ);
10. do total arrecadado em cada Estado, 25% pertencem aos Municípios;
11. tem reduzida incidência sobre bens de capital e gêneros de primeira necessidade;
12. é um imposto cujo lançamento ocorre por homologação;
13. seu disciplinamento deriva da Constituição Federal, de leis complementares federais e estaduais, de resoluções do Senado, de convênios ICMS, de proto-

colos ICMS, de ajustes SINIEF, das Constituições Estaduais, de leis ordinárias estaduais, de decretos, de portarias e de outros atos normativos estaduais assemelhados. Nesse aspecto, merecem destaque as Leis Complementares Federais nº 24, de 07 de janeiro de 1975, e nº 87, de 13 de setembro de 1996; a Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional; e o Convênio ICM nº 66/88, que, até a mencionada Lei Complementar nº 87, vigorou como norma geral do novo ICMS.

A Emenda Constitucional nº 18, de 01 de dezembro de 1965, introduziu, na Constituição de 1946, o então ICM, imposto sobre o valor agregado, em substituição ao antigo Imposto sobre Vendas e Consignações - IVC (imposto cumulativo, incidindo em cascata). A Constituição de 1988 ampliou seu campo de incidência, que passou a abranger, com a extinção de impostos únicos federais, alguns serviços e também operações com minerais, energia elétrica, combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos. Esse imposto, a despeito de sua inegável função arrecadatória, visto ter representado 20,3% da arrecadação das três esferas de governo (aproximadamente 8,1% do PIB), em 2005, tem sido bastante questionado sob o ponto de vista de justiça fiscal. Sendo um imposto indireto, seu ônus recai sobre os consumidores de produtos ou sobre os usuários de serviços, independentemente da respectiva capacidade contributiva, tornando o tributo cada vez mais regressivo. Outro ponto negativo é a proliferação da guerra fiscal, que vem ocasionando profundas distorções na sistemática do imposto e nas relações de competitividade entre empresas. Como a administração do imposto é complexa, as administrações fazendárias estão, de forma cada vez mais



frequente, se utilizando do instituto da substituição tributária, transformando, cada vez mais, o imposto, essencialmente plurifásico – com incidência em cada etapa da circulação das mercadorias ou da prestação dos serviços – em monofásico, com incidência única, sendo estimada a margem de agregação até o final da cadeia. Esse mecanismo é também adotado como meio preventivo à sonegação fiscal. Inúmeras propostas de alterações do ICMS vêm sendo debatidas no contexto da Reforma Tributária, principalmente a partir de 1995, visando, em especial, à simplificação e à harmonização de sua legislação no âmbito nacional. Um dos principais objetivos a ser perseguido no Sistema Tributário Nacional consiste na fusão, em único tributo – como que um IVA abrangente - de todos os impostos e contribuições incidentes sobre o valor agregado. (Ver **Emenda nº 18 à Constituição de 1946, Guerra fiscal, Imposto indireto, Imposto regressivo e Imposto sobre o Valor Agregado**).

**Imposto sobre a Exportação (IE).** Está previsto no artigo 153, II, da Constituição Federal de 1988, e incide sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados. Desde 1891, era de competência estadual, mas, a partir da Emenda nº 18, de 1965 à Constituição de 1946, passou à competência federal. É um imposto indireto, cujo caráter parafiscal está expresso no artigo 28 do CTN: "a receita líquida do imposto destina-se à formação de reservas monetárias, na forma da lei". O fato gerador é a saída de produtos do território nacional, não importando a forma jurídica, se negócio de compra ou venda ou se doação. Sua instituição e respectiva cobrança ou majoração podem ocorrer no mesmo exercício em que tenha sido publicada a respectiva lei, figurando como uma das exceções ao princípio da

anualidade, previsto no artigo 150, § 1º, da Constituição Federal. Suas alíquotas podem ser específicas ou *ad valorem* e podem ser alteradas pelo Poder Executivo, atendidos os limites e as condições estabelecidos em lei (artigo 153, § 1º). O contribuinte é o exportador e a base de cálculo é a unidade de medida adotada pela lei tributária, se a alíquota for específica, ou o preço normal do produto ao tempo da exportação se a alíquota for *ad valorem*. (Ver **Alíquota ad valorem**, **Alíquota específica** e **Extrafiscalidade**).

**Imposto sobre a Importação (II).** Incidente sobre a importação de produtos estrangeiros, é um imposto que sempre foi de competência federal. É um dos tributos mais antigos do mundo e era cobrado, inicialmente, com objetivos fiscais, mas com a complexidade do mercado transformou-se num imposto regulatório utilizado para fazer correções à comercialização internacional e nacional, sobretudo para elevar a competitividade do produto nacional. Sua instituição e respectiva cobrança ou majoração podem ocorrer no mesmo exercício em que tenha sido publicada a respectiva lei, figurando como uma das exceções ao princípio da anualidade, previsto no art. 150, § 1º, da Constituição Federal. Seu fato gerador é a entrada de produto estrangeiro no território nacional e seu contribuinte é o importador, como também, o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados. Suas alíquotas podem ser específicas ou *ad valorem* e, conforme a essencialidade do bem importado e os objetivos da política cambial e do comércio exterior, podem ser alteradas pelo Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei. Previsto no artigo 153, I, da Constituição Federal de 1988, sua base de cálculo pode ser a unidade de medida adotada em lei, o preço de entrada do produ-

to no País ou o preço da arrematação. (Ver **Alíquota *ad valorem*, Alíquota específica e Princípio da Essencialidade**).

**Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).** Previsto no artigo 155, III, da Constituição Federal de 1988, é um imposto direto, de competência dos Estados, que incide sobre a propriedade de veículos automotores. Sua base de cálculo é o valor de mercado do veículo e suas alíquotas variam em torno de 3%, de conformidade com a legislação do Estado onde foi efetuada a matrícula do veículo. Seus contribuintes são os respectivos proprietários e 50% do produto de sua arrecadação pertencem aos Municípios onde o veículo é licenciado (artigo 158, III, Constituição Federal de 1988). (Ver **Imposto direto**)

**Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).** É um imposto de competência municipal (artigo 156, I da Constituição Federal de 1988), que tem origem no tributo "décima urbana", instituído, na época imperial, em substituição às taxas cobradas sobre a extração do sal e a pescaria das baleias. Incide sobre a propriedade de imóvel, independentemente da presença de edificação, sito em zona urbana, definida no artigo 32, §§ 1º e 2º, do CTN, a título de domínio, pleno ou útil e a simples posse. É um imposto direto e progressivo, cujas alíquotas variam conforme os Municípios e diferem de acordo com a localização e o uso do imóvel. Com o objetivo de ordenar o desenvolvimento das cidades, é facultada ao Poder Público municipal, observada norma federal, mediante lei específica, a aplicação da progressividade no tempo para imóveis urbanos não edificados, subutilizados ou não utilizados (artigo 182, § 4º, II, Constituição Federal de 1988, e Lei Federal nº 10.257, de 10 de julho de 2001, denominada Es-

tatuto da Cidade). Sua base de cálculo é o valor venal do imóvel, que deve ser apurada segundo a realidade do mercado imobiliário, e seu contribuinte é "o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título" (artigos 33 e 34 do CTN).

**Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD ou ICD).** Originário do "selo de herança" (Alvará de 1809) e resultante da separação, feita pela Constituição de 1988 (artigos 155, I, e 156, II), dos impostos sobre a transmissão da propriedade imobiliária, entre Estados (ITCD) e Municípios (ITBI), o imposto, de competência historicamente estadual, teve, pelo mesmo instrumento constitucional, sua incidência expandida aos bens ou direitos móveis. É um tributo direto, cujo fato gerador ocorre quando da realização do negócio jurídico (a transmissão *causa mortis* e a doação) e em quantidade igual ao número de herdeiros ou legatários. Sua base de cálculo, na hipótese de doação, é o valor venal dos bens ou dos direitos transmitidos e na transmissão *causa mortis* é o valor constante do processo judicial de inventário ou arrolamento. Nos termos do artigo 155, § 1º, III, da Constituição Federal, é matéria de lei complementar quando "o doador tiver domicílio ou residência no exterior" como também "se o *de cuius* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior". Suas alíquotas máximas são fixadas pelo Senado Federal, cujo teto vigente de 8% (Resolução nº 9, de 5 de maio de 1992) escasseia, no Sistema Tributário Nacional, a progressividade, que é o princípio norteador desse imposto nos países da América do Norte e da Europa, onde suas alíquotas chegam a 70%. Conforme disposto em lei estadual, seu contribuinte poderá ser qualquer das partes en-

volvidas na transação tributada. (Ver **ITBI e Princípio da progressividade**).

**Imposto sobre a 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 (ITBI).** Previsto no artigo 156, II, da Constituição Federal de 1988, esse imposto tem origem no "imposto de herança e legados", cuja competência foi transferida aos Estados, pela Constituição de 1891, permanecendo nessa instância de poder até 1988, quando foi transferida aos Municípios. Seu fato gerador é a transferência *inter vivos* do domínio de bens imóveis a título oneroso, não incidindo sobre os casos de "transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens, imóveis ou arrendamento mercantil" (Constituição Federal, artigo 156, § 2º, inciso I). É um imposto direto, cuja base de cálculo é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, sendo suas alíquotas definidas pela lei municipal. O contribuinte, conforme lei municipal, é qualquer das partes envolvidas.

**Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários ou Imposto sobre Operações Financeiras (IOF).** Originário do "Imposto do Selo", é um imposto de caráter extrafiscal, que incide sobre crédito, câmbio, seguro, títulos, valores mobiliários e ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial. De competência da União (artigo 153, V,

e § 5º, da Constituição Federal de 1988), tem como fatos geradores, conforme o artigo 63 do CTN, a efetiva entrega, emissão, transmissão, pagamento ou resgate, total ou parcial, ao interessado, do valor, da moeda ou do documento correspondente às respectivas operações. Sua base de cálculo é, nas operações de crédito, calculada sobre a quantia pactuada acrescida dos juros; nas operações de câmbio, é o montante em moeda nacional; nas operações de seguro, é o valor do prêmio. Quanto às operações com títulos e valores mobiliários, sua base de cálculo é: na emissão, o valor nominal mais o ágio; na transmissão, o preço ou o valor nominal ou da cotação em Bolsa (como determinar a lei); e, no resgate ou pagamento, o preço do título. Com o objetivo de fazer ajustes monetários e nos limites estabelecidos em lei, suas alíquotas, que variam de 0% a 25%, e suas bases de cálculo, sem observância do princípio da anterioridade ou da anualidade, podem ser alteradas pelo Poder Executivo. O contribuinte é qualquer uma das partes envolvidas nas operações e a receita líquida desse imposto é destinada à formação de reservas monetárias, na forma da lei. (Ver **Extrafiscalidade** e **Princípio da anterioridade**).

**Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA).** Ver **Imposto sobre o Valor Agregado**.

**Imposto sobre o Valor Agregado (IVA).** Imposto sobre produção e circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços, adotado para substituir outros tributos responsáveis por cumulatividade. Constitui hoje a forma mais recomendada de tributação indireta, visando à tributação do consumo. Os críticos destacam nesse tipo de imposto duas características indesejáveis: a regressividade, decorrente de sua incidência sobre o consumo, e a administração complexa, em virtude da necessidade de contabilizar todos

os créditos, para se evitar a cumulatividade. Nas últimas décadas do século XX, foi implantado em mais de cem países, seguindo a experiência da Comunidade Econômica Européia, iniciada na segunda metade dos anos sessenta, a partir de esforços desenvolvidos ao longo da década anterior. Por meio do regime do débito e do crédito, mecanismo mais comumente utilizado, obtém-se um caráter autofiscalizador do tributo, na medida em que, para se obter o valor do imposto a recolher, é necessário exigir documentos fiscais com os valores do imposto devidos nas etapas anteriores, para fins de abatimento do valor dos débitos. Os contribuintes, assim, auxiliam no processo de fiscalização. No Brasil, com a reforma do Sistema Tributário Nacional, aprovada com a Emenda nº 18, de 1965, à Constituição de 1946, dois impostos adotaram o caráter de imposto sobre o valor agregado: o então ICM, atualmente ICMS, e o IPI. O ICMS, a partir de 1988, passou a abranger, em seu campo de incidência, alguns serviços (transporte interestadual e intermunicipal e comunicações), mantidos os demais serviços sujeitos a imposto próprio existente desde os anos sessenta (o ISS ou ISSQN). No caso do ICMS, a não-cumulatividade não foi implementada completamente, especialmente em razão da competência estadual do imposto, característica responsável por disputa de receita entre unidades federadas vendedoras e compradoras. A divisão de receita entre Estados produtores de insumos e Estados exportadores também tem impedido a completa devolução, aos exportadores, de valores pagos ao longo da cadeia produtiva e de comercialização, constituindo-se em redução de competitividade internacional. Durante todos os anos noventa, especialmente em sua segunda metade, as discussões sobre a reforma tributária tiveram como ponto importante a simplifica-

ção da tributação do consumo, sobretudo do ICMS, imposto responsável por mais de um quinto da carga tributária bruta do País (em 2004, chegou a 7,8% do PIB para uma carga tributária total de 35,9%). Nessa discussão, dois objetivos estiveram em conflito: uniformizar e simplificar o ICMS, aproximando-o de um IVA “modelo”, e manter a competência tributária dos Estados e do Distrito Federal, bem como a tributação de produtos industrializados por um imposto sobre o valor agregado federal. As discussões a partir de 2003 em torno da PEC 41/2003 e sucedâneas contemplam o propósito de adotar-se no País um imposto sobre o valor agregado estadual com legislação nacional uniforme, com um máximo de cinco alíquotas e reduzido número de isenções ou reduções do imposto. Aprofundado tratamento das transformações possíveis do ICMS podem ser encontradas em BARATTO (2005). (Ver **Cumulatividade, Guerra fiscal, Regressividade, União Européia e Valor adicionado**).

**Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).** É um imposto não cumulativo e seletivo, com característica regulatória, de competência exclusiva da União, incidente sobre produtos industrializados nacionais e estrangeiros. Encontra-se previsto no artigo 153, IV da Constituição Federal de 1988. Tem como fatos geradores o desembaraço aduaneiro, a saída do estabelecimento do importador, do industrial, do comerciante de produtos sujeitos ao imposto desde que fornecedores para a indústria e do arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão, bem como a arrematação de produtos nas condições já citadas. Nas operações internas, tem como base de cálculo o valor total da operação na saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial e, nas operações de importação, sua base de cál-



culo é igual à do Imposto sobre a Importação - II, acrescida das taxas de entrada no país e do montante dos encargos cambiais pagos pelo importador. Geralmente, tem periodicidade decenal e diversas alíquotas definidas na TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), que podem ser alteradas nas condições e nos limites estabelecidos em lei. É um imposto indireto, pois seu ônus recai sobre o consumidor final. Sucede ao antigo Imposto sobre o Consumo, já foi o tributo mais importante da União, do ponto de vista arrecadatório. Sua instituição ou majoração pode ocorrer no mesmo exercício em que tenha sido publicada a respectiva lei, figurando como uma das exceções ao princípio da anualidade, prevista no artigo 150, § 1º, da Constituição Federal. Parte de sua receita, juntamente com a do IR, é destinada aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, constituindo o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE, o Fundo de Participação dos Municípios - FPM e o Fundo para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Parcela de sua receita é ainda destinada ao Fundo de Compensação pelas Exportações de Produtos Industrializados (FPEX), todos previstos no artigo 159, I e II, da Constituição Federal. (Ver **Fundo de Compensação pelas Exportações de Produtos Industrializados, Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal e Fundo de Participação dos Municípios**).

**Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).** Substituto do "Imposto de Indústrias e Profissões", é o tributo previsto no artigo 156, III, da Constituição Federal de 1988, no elenco daqueles de competência dos Municípios. Incide sobre serviços de qualquer natureza, definidos em lei complementar e prestados

por pessoa física ou jurídica, exceto os serviços de comunicação e de transporte intermunicipal e interestadual que são da competência dos Estados e do Distrito Federal. É um imposto indireto, de característica essencialmente fiscal, cuja base de cálculo, geralmente, é o preço do serviço prestado. Cabe, ainda, à lei complementar fixar suas alíquotas máximas e mínimas, como também excluir de sua incidência determinados serviços prestados para o exterior. Lei municipal define suas alíquotas, que podem ser fixas ou variáveis, conforme a natureza do serviço ou outros fatores.

**Imposto sobre Vendas a Varejo (IVV).** Tipo de imposto sobre vendas passível de ser adotado em um país que busque aumentar a não-cumulatividade de seu sistema de tributos. Incide apenas nas transações de mercadorias com os consumidores de bens finais, não representando, portanto, ônus aos adquirentes de insumos e bens finais para venda, assim como aos exportadores. A Constituição Federal de 1988 autorizou a instituição, pelos Municípios, do Imposto sobre Vendas a Varejo de Combustíveis Líquidos e Gasosos, exceto Óleo Diesel - IVVC, mas ele foi eliminado, gradativamente, a partir de 1995, por força da Emenda à Constituição nº 3, de 18 de março de 1993. (Ver **Imposto sobre Vendas a Varejo de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços**).

**Imposto sobre Vendas a Varejo de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços (IVVS).** Imposto sobre Vendas a Varejo (IVV) incidente também sobre prestação de serviços. Em 1999, o relator da Proposta de Emenda à Constituição nº 175, encaminhada pelo Poder Executivo Federal, em 1995, visando à reforma do Sistema Tributário Brasileiro, introduziu em seu Substitutivo esse imposto de competência municipal. A tramitação dessa Proposta de Emenda foi interrom-

pida antes de sua apreciação no plenário da Câmara dos Deputados. (Ver **Imposto sobre Vendas a Varejo**).

**Imposto Único.** Proposta de simplificação do Sistema Tributário Nacional, baseada na redução do número de tributos. Haveria, na realidade, a substituição de todos os tributos por quatro: um incidente sobre as transações financeiras, dois sobre o comércio exterior e um sobre a propriedade territorial rural. O imposto sobre as transações financeiras é chamado na justificativa da PEC de "Imposto Único sobre Pagamentos - IUSP". O imposto sobre o comércio exterior corresponde aos dois atuais ("impostos aduaneiros", na justificativa da proposta): o incidente sobre as importações e outro, também regulatório, passível de ser aplicado sobre as exportações, como instrumento de política de regulação do comércio exterior. Todos os impostos seriam de competência da União, o que significaria uma forte recentralização na Federação. A presença do Imposto Único no debate brasileiro, logo após a Constituição de 1988, atendeu ao objetivo de contribuir para a redução do Estado, no contexto de um movimento neoliberal conduzido pelo chamado "Consenso de Washington", uma expressão criada em 1990 por John Williamson para designar o conjunto de idéias circulantes naquela capital com recomendações de políticas econômicas que deveriam ser adotadas na América Latina (SRINIVASAN, 2000). O aparelho estatal seria reduzido a partir da escassez de recursos provocada pela mudança, pois a arrecadação dos tributos a ser obtida não alcançaria o nível anterior. Grandes somas de publicidade foram gastas na mídia, inclusive televisionada, para obtenção de apoio popular. A proposta, simplista, procurava retomar idéia secularmente rejeitada (BALEEIRO, 1968, p.230), até mesmo em realidades

econômicas de muito menor complexidade do que a do capitalismo financeiro da era da chamada globalização. A proposta brasileira de imposto "único" (ALBUQUERQUE, 1990) serviu de base para a elaboração da PEC n° 17/91, apresentada pelo Deputado Flávio Rocha, do Rio Grande do Norte. A proposta sofreu pesadas críticas de especialistas (RESENDE, 1993 e SANSON, 1993) e foi rejeitada pelo Congresso Nacional. O relator da PEC, Deputado Luiz Roberto Ponte, do Rio Grande do Sul, apresentou Substitutivo, conhecido como "Emenda Ponte", com mais impostos, mas também com grande apelo para a simplificação, agora baseada no caráter "não declaratório" dos impostos, seja o incidente sobre movimentação financeira (o "único" da PEC 17/91), seja o imposto sobre venda de produtos ou serviços com alta concentração da produção em poucos estabelecimentos (energia, telefonia, bebidas alcoólicas, etc.). Nesse último caso, permitiria a cobrança em uma única etapa, tornando-o, segundo o autor, "insonogável". (Ver **Base tributária, Imposto declaratório e Imposto não declaratório**).

**Imposto Único sobre Pagamentos (IUSP).** Ver **Imposto Único**.

**Imunidade.** A imunidade é um caso de não-incidência tributária prevista em norma constitucional e também chamada de não-incidência qualificada. A Constituição exclui do âmbito da incidência tributária um fato que por sua natureza estaria abrangido pela tributação.

**Imunidade recíproca.** É aquela decorrente da forma de organização federal de Estado e contemplada no artigo 150, VI, "a", e §§ 2º e 3º, da Constituição Federal, assegurando a não-tributação entre esferas distintas de governo. Essa reciprocidade está limitada aos impostos sobre patrimônio, renda e serviços, deixando os entes federados livres para cobrança,

entre si, de outros impostos, taxas e contribuições. (Ver **Imunidade**).

**Incentivo fiscal.** Ver **Benefício fiscal**.

**Incentivo financeiro.** Ver **Benefício financeiro**.

**Incidência.** Ato definidor do comprometimento tributário dos contribuintes, previsto nas seções reservadas às competências tributárias da Constituição Federal e detalhado nas normas infraconstitucionais federais, estaduais e municipais. A depender do alcance, a incidência pode ser imediata, quando ocorre em relação à primeira pessoa a quem o tributo é atribuído, caso dos tributos diretos, ou mediata, quando se traslada para outras pessoas, caso dos tributos indiretos. É, também, "o instante do nascimento da obrigação fiscal por ter ocorrido o fato gerador" (BALEEIRO, 1968, p.199). (Ver **Fato gerador, Imposto direto, Imposto indireto, Imunidade e Não-incidência**).

**Indexação.** Ver **Atualização monetária**.

**Integração econômica.** Os processos de integração econômica objetivam, especialmente: a ampliação do mercado por meio da eliminação de barreiras ao comércio e à circulação de bens; o aumento da eficiência, pela via de um melhor aproveitamento das economias de escala; e o aumento da produção como resultado da exploração de vantagens comparativas entre os sócios de um mesmo bloco econômico. Tais processos compreendem cinco estágios: o estabelecimento de zona de preferências tarifárias, o de zona de livre comércio, o de união aduaneira, o de mercado comum e o de união econômica e monetária; nesse último caso, as moedas dos vários países são substituídas por uma única. Na zona de preferências tarifárias, os países concedem, aos participantes da zona, tarifas de importação inferiores às dos demais países. Na zona de livre comércio, inexistem quaisquer barreiras ao comér-

cio entre os países integrantes, sejam tarifárias, físicas ou não, mas cada país mantém autonomia quanto a outros aspectos do comércio, especialmente no que se refere a políticas comerciais em relação aos outros países. Numa etapa seguinte, torna-se necessária a adoção de um “regime de origem”, para a identificação dos produtos da zona, distinguindo-os daqueles importados de países não integrantes da zona. Trata-se, então, de uma união aduaneira, em que são fixadas as “tarifas externas comuns” (TECs), a serem adotadas por todos os integrantes da zona em relação às mercadorias de países não integrantes da união. Um mercado comum corresponde, além da livre comercialização de mercadorias e serviços, à livre circulação dos fatores de produção (trabalho e capital). No último estágio da integração, antes da adoção da moeda única, estabelece-se a coordenação de políticas macroeconômicas (fiscais e cambiais) e acresce-se, à moeda única, a criação de um banco central, para aplicação de uma política monetária comum. (QUES, 1997; MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES, 2004b). Com a integração econômica, surge a necessidade de aproximar os sistemas de tributação internos dos países, de modo a proporcionar condições satisfatórias de competição; esse processo é conhecido como harmonização tributária. A utilização progressiva do IVA, alcançando mais de cem países nos anos noventa, é um resultado dessa busca de aproximação dos sistemas internos de tributação do consumo. (Ver **ALCA**, **Harmonização tributária** e **MERCOSUL**).

**Isenção fiscal.** Mecanismo de política tributária que consiste na desoneração de tributo em determinada etapa de incidência. No Direito brasileiro, figura como

hipótese de exclusão do crédito tributário (artigo 175 do CTN). A isenção decorre de lei federal, estadual ou municipal, conforme o tributo a que se destine. Em se tratando do ICMS, sua concessão, uma vez que a isenção se configura em benefício fiscal, depende da celebração de convênio, no âmbito do CONFAZ, nos termos do artigo 155, § 2º, da Constituição Federal, e da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975. Assim como o instituto da imunidade tributária, esse decorrente de preceito constitucional, a isenção - salvo expressa determinação legal em contrário - não implica crédito fiscal passível de utilização nas transações posteriores, bem como acarreta anulação (estorno) dos créditos gerados nas etapas antecedentes. Esse instrumento vem sendo bastante utilizado pelos Estados, sob diferentes formas, como por exemplo, redução de base de cálculo do imposto (isenção parcial), a fim de diminuir a carga tributária, oferecendo condições de competitividade a seus contribuintes. Considerando que, na grande maioria das concessões, inexistente convênio ICMS, a isenção fiscal vem crescentemente alimentando a guerra fiscal. Registre-se que tal mecanismo tem sido substituído pela adoção de crédito presumido, em razão de, nessa hipótese, haver a transferência do crédito integral para o adquirente da mercadoria ou do serviço. Essa prática gera efeitos danosos às finanças públicas, além de aprofundar as distorções existentes na sistemática do ICMS. (Ver **Benefício fiscal, Convênio ICMS e Guerra fiscal**).

**IVV. Ver Imposto sobre Vendas a Varejo.**

**IVVS. Ver Imposto sobre Vendas a Varejo de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços.**

# L

**Lançamento tributário.** Procedimento administrativo verificador da ocorrência do fato gerador.

Determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e propõe a aplicação de penalidade. O lançamento, a partir do qual se constitui o crédito tributário, tem como características ser obrigatório e, sob pena de responsabilidade funcional, somente poder ser efetivado por servidor investido de poderes para tal. Segundo o CTN, o lançamento pode ser de ofício (artigo 149), por declaração (artigos 147 e 148) e por homologação (artigo 150). No lançamento por homologação, caso do ICMS, cabe ao sujeito passivo apurar e antecipar o montante devido, que será posteriormente homologado, de forma expressa ou tácita.

**Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975.** Editada com base no artigo 23, § 6º, da Constituição de 1967, com a redação da Emenda nº 1, de 1969, se constitui em importante instrumento na administração do então ICM e do atual ICMS. Figura, como seu principal objetivo, dispor sobre os convênios a serem celebrados pelos Estados e Distrito Federal para concessão de isenção e de outros benefícios relativos ao citado imposto estadual. Ao estabelecer normas gerais de alcance nacional sobre políticas tributárias de desoneração, passíveis de serem implementadas pelos Estados, pode ser considerada como um dos mais importantes mecanismos de harmonização do imposto sobre o valor adicionado. Sua aplicação abrange toda e qualquer forma de incentivo da qual resultem redução ou eliminação,



direta ou indireta, do ônus do tributo. O benefício indireto ocorre, por exemplo, quando há financiamento em condições favoráveis, comparativamente às do mercado financeiro, para recolhimento do imposto. Nessa Lei, encontra-se disciplinada a forma de celebração e de ratificação dos convênios. São previstas sanções para o seu descumprimento, destacando-se, entre elas, a nulidade do ato e a glosa do crédito fiscal, bem como a exigibilidade do imposto não pago. Foi recepcionada pela Constituição de 1988 (artigo 34, § 5º, do ADCT), para fins de aplicação da norma do artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea "g". Ressalte-se que a inobservância dos preceitos da Lei Complementar nº 24 e a conseqüente violação do mencionado dispositivo constitucional, por parte das Unidades Federadas, têm acirrado a guerra fiscal e a proliferação de demandas judiciais, visando à impugnação, pelos Estados prejudicados, dos benefícios fiscais concedidos sem respaldo em convênios, que deveriam ser celebrados no âmbito do CONFAZ. (Ver **CONFAZ, Convênio ICMS e Guerra fiscal**).

**Lei Complementar Federal nº 87, 13 de setembro de 1996.** Editada em 13 de setembro de 1996, essa Lei Complementar à Constituição Federal, também conhecida como Lei Kandir, introduziu alterações significativas no ICMS, especialmente quanto à sua incidência nas exportações de produtos primários e semi-elaborados e de serviços e nos investimentos. O artigo 146 da Constituição Federal especifica os temas tributários sujeitos ao estabelecimento, por lei complementar, de limites aos legisladores dos entes subnacionais. A Lei Complementar nº 87/96 constitui-se em conjunto de normas gerais voltadas para a aproximação das legislações estaduais sobre o ICMS. A extensa quantidade de normas gerais do ICMS no Brasil, seja no nível constitucional, seja no da legisla-

ção complementar à Constituição, cumpre também o papel de compensar as grandes diferenças entre as Unidades Federadas quanto às bases tributárias, além de se destinar à simplificação das obrigações tributárias pelos contribuintes com estabelecimentos em mais de uma Unidade Federada. A competência estadual para legislar sobre o ICMS, mesmo limitada pelas normas constitucionais e leis complementares, é um caso destacado na literatura internacional como responsável por “distorções significativas e dificuldades administrativas” (TER-MINASSIAN, 1997, p. 10). Essa Lei foi o resultado de longo debate em torno da desoneração das exportações de produtos primários e semi-elaborados e de serviços, bem com da redução do ônus tributário sobre os investimentos, tendo contribuído, em parte, para a transformação do ICMS de um imposto sobre a produção em um imposto sobre o consumo. A não-incidência “sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços” (artigo 3º, II) e a não-obrigatoriedade do estorno do crédito nessas operações e prestações constituem itens dos mais importantes da Lei em termos de impacto no maior imposto do País e nas relações federativas. A Lei trata, entre outros temas, de: incidência, não-incidência, fato gerador, base de cálculo, não-cumulatividade via compensação, regime de estimativa fiscal em razão do porte ou da atividade, substituição tributária, contribuinte e local da operação ou da prestação (PEDROSA & SILVA, 1997). Além desses temas tratados em seus 36 artigos, a Lei introduziu no País a compensação parcial, pela União, das perdas de arrecadação dos Estados e Distrito Federal em razão das desonerações criadas. Objeto de várias alterações a partir de sua edição, suas determi-

nações não foram, até 2006, integralmente adotadas pelas legislações dos Estados e do Distrito Federal, que alegam, para explicar o descumprimento da Lei Complementar nº 87, a extensão das perdas de arrecadação e a insuficiência do mecanismo de compensação adotado. Um estudo realizado por técnicos dos Estados (COTEPE, s/d) quantificou essas perdas, a preços de dezembro de 2005: “De setembro de 1996 a junho de 2005, o montante acumulado de perdas foi calculado em R\$ 116,1 bilhões, sendo que, quando deduzidas as compensações da União (R\$ 46,6 bilhões), as perdas remanescentes montam em R\$ 69,5 bilhões”. Os estudos sobre as perdas das Unidades Federadas não atentam, contudo, para os efeitos positivos na matriz produtiva e, portanto, na arrecadação, decorrentes da demanda final do resto do mundo por exportações, nem para os efeitos similares decorrentes do multiplicador dos investimentos. A Emenda nº 42 à Constituição Federal, de 19 de dezembro de 2003, incluiu no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias o artigo 91, que, entre outras determinações, definiu, no parágrafo 2º, que o ressarcimento pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios perdurará até que o ICMS seja reformado, de modo que, no mínimo, 80% da arrecadação sejam destinados ao Estado onde ocorrer o consumo das mercadorias, bens ou serviços. As alterações à Lei Complementar nº 87/96 foram feitas pelas Leis Complementares nº 92, de 23 de dezembro de 1997; nº 99, de 20 de dezembro de 1999; nº 102, de 11 de julho de 2000; nº 115, de 26 de dezembro de 2000; nº 114, de 16 de dezembro de 2002; e nº 120, de 29 de dezembro de 2005. (Ver **Federação, Federalismo, Federalismo Fiscal, Harmonização tributária e ICMS**).

**Lei Kandir.** Ver **Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996.**

**Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).** Lei Complementar à Constituição Federal de 1988, que estabelece normas para a gestão fiscal da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, compreendendo todos os poderes (Executivos, Legislativos e Judiciários) e as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes de recursos do Tesouro. O conceito de gestão fiscal da LRF abrange o planejamento, a transparência da gestão, o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a prevenção de riscos, bem como a correção de seus desvios, capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Ela estabelece a obediência a limites e condições relativos aos seguintes aspectos da gestão financeira: renúncia de receita; geração de despesas com pessoal, com a seguridade social e outras; dívidas consolidada e mobiliária; operações de crédito, inclusive por antecipação de receita; concessão de garantia e inscrição de restos a pagar. Os seus capítulos, com seus 75 artigos, tratam, principalmente: do planejamento, compreendendo a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei Orçamentária Anual (LOA) e normas sobre a execução orçamentária e cumprimento das metas; da receita; da despesa, especialmente os limites da despesa com pessoal e seu controle, bem como daquelas relativas à seguridade social; das transferências voluntárias; da destinação de recursos públicos para o setor privado; da dívida e do endividamento, dispondo sobre os seus limites, bem como os das operações de crédito e mecanismos para recondução da dívida aos limites, quando esses forem ultrapassados; da gestão patrimonial; e da transparência, controle e fiscalização. Com relação, especificamen-

te, à renúncia de receita, o artigo 14 obriga a realização de estimativa de seu impacto orçamentário-financeiro para três exercícios e exige que seja atendida, pelo menos, uma das seguintes condições: demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita do orçamento e de que não afetará as metas de resultados fiscais da LDO; ou apresentação de medidas de compensação, nos mesmos três exercícios mencionados, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. A aplicação da Lei possibilita maior controle social da gestão pública. Concomitantemente à edição da LRF, foi editada a Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, prevendo sanções para os descumprimentos da LRF considerados crimes.

## M

**Mercadoria irregular.** É aquela que se encontra desacompanhada de documento fiscal próprio, acompanhada de documento fiscal inidôneo, em estabelecimento não inscrito no cadastro de contribuintes, quando a inscrição for exigida na legislação, ou desviada do destino referido no respectivo documento fiscal.

**MERCOSUL.** Mercado Comum do Sul. Projeto de mercado comum, em desenvolvimento, reunindo as Repúblicas da Argentina, do Brasil, do Paraguai e do Uruguai, resultante do “Tratado de Assunção para Constituição do Mercado Comum do Sul”, firmado em 26 de março de 1991. Em 17 de dezembro de 1994, com o Protocolo de Ouro Preto, foi definida a consolidação do MERCOSUL, a partir de 1º de janeiro de 1995, como união aduaneira, estágio de integração anterior ao de mercado comum. Consolidada essa união aduaneira, todos os bens produzidos no Mercosul circularão livremente no espaço econômico integrado por Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai. O Mercosul será um enorme mercado de mais de 250 milhões de habitantes. Uma única Tarifa Externa Comum (TEC) vigorará para o comércio de produtos entre o Mercosul e o resto do mundo. O Mercosul será um território aduaneiro único, não haverá barreiras alfandegárias ao fluxo comercial interno e os controles que ainda persistirem serão feitos de forma conjunta por autoridades de países vizinhos. Institucionalmente, o MERCOSUL possui um modelo flexível, sem estrutura supranacional, pois são sempre os governos que negociam entre si. As decisões são sempre tomadas

por consenso, não existindo a possibilidade de veto. (MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES, 2004). (Ver **Tarifa Externa Comum -TEC**).

**Microempresa.** Ver **SIMPLES**.

## N

**Não-contribuinte.** Expressão utilizada, no campo tributário, para se referir a pessoa física ou jurídica que não se enquadre como contribuinte de determinado tributo. Em se tratando do ICMS, o não-contribuinte é, por exemplo, a empresa exclusivamente prestadora de serviços sujeitos ao ISS. Nos termos da Constituição Federal de 1988, essa qualificação se reveste de grande importância, uma vez que determina, nas transações interestaduais, com mercadorias e serviços para consumidor final, a titularidade da receita do ICMS. Será aplicada a alíquota interna, ou seja, a receita se destinará totalmente ao Estado de origem se o adquirente for não-contribuinte do imposto. Caso seja contribuinte do ICMS, a receita será partilhada entre as Unidades da Federação de origem e de destino, mediante a aplicação da alíquota interestadual, para o primeiro, e, para o segundo, da diferença entre a alíquota interna e a interestadual já cobrada (artigo 155, § 2º, VII e VIII). Com a proliferação das vendas diretas e do comércio eletrônico, essa questão tende a se agravar, com prejuízo para os Estados de destino. A proposta de Reforma Tributária, consubstanciada originariamente na PEC 175, de 1995, previa, nessas hipóteses, a adoção do princípio misto de partilha de receitas. (Ver **Diferença de alíquota** e **Princípio misto**).

**Não-incidência qualificada.** Ver **Imunidade**.

**Neutralidade.** Ver **Princípio da neutralidade**.

**Norma anti-elisiva fiscal.** Preceito legal que objetiva coibir atos ou negócios lícitos, praticados, única e exclusivamente, com a finalidade de fruição de trata-



mento tributário mais benéfico. Introduzida formalmente pela Lei Complementar Federal nº 104, de 10 de janeiro de 2001, ao acrescentar, ao artigo 116, do CTN, um parágrafo único, dispondo que “a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”. Esses atos ou negócios são praticados com abuso de forma – é conferida, pela forma, licitude a situações artificiais – e sem que haja propósito ou fundamento fático. Essa norma anti-elisiva, entretanto, tem sido bastante questionada e discutida nos tribunais, inclusive quanto à sua constitucionalidade. Figura como um dos principais objetivos de tal preceito - desde que utilizado com cautela e segurança – o de assegurar a justiça fiscal, porquanto possibilita que contribuintes enquadrados em uma mesma situação tenham idêntico tratamento tributário, sem privilegiar os que se utilizam de artifícios para não cumprir suas obrigações tributárias. Ressalte-se que as situações praticadas com dolo, fraude ou simulação já têm disciplinamento específico, como no caso do artigo 150, § 4º, do CTN. (Ver **Elisão fiscal**).

**Noventena.** Termo atribuído ao período de, no mínimo, noventa dias, contados a partir da promulgação, para que uma norma tributária, de instituição ou de aumento de tributo, produza efeito. Complementa o princípio da anualidade, evitando-se assim, em benefício do contribuinte, o efeito surpresa. Instituto de proteção ao contribuinte introduzido pela Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003 (artigo 150, inciso III, “c”, da Constituição Federal). (Ver **Princípio da anualidade**).

# O

**Obrigação tributária acessória.** Conjunto dos procedimentos complementares ao pagamento do tributo, definidos na legislação tributária, à qual se submete o sujeito passivo da relação tributária. São exemplos de obrigação acessória: inscrição cadastral, manutenção de livros e emissão de documentos fiscais. (Ver **Obrigação tributária principal**).

**Obrigação tributária principal.** É a principal obrigação do contribuinte, de natureza pecuniária, decorrente do fato gerador e relacionada com o pagamento do tributo e da multa. (Ver **Obrigação tributária acessória**).

## P

**Parafiscalidade** É a atividade arrecadatória exercida por entidades, na maioria das vezes, de representação profissional ou econômica, para sua manutenção, criada para defesa dos interesses de classe, profissão ou setor da produção. Como qualquer outro, o tributo parafiscal tem um fato gerador, é cobrado por ato de autoridade e sem qualquer adesão voluntária do contribuinte e, algumas vezes, é identificado como contribuição, outras vezes, como taxa. Em geral são contribuições que incidem sobre a folha de salários das empresas pertencentes à categoria correspondente. São exemplos de tributos parafiscais as contribuições para os institutos de previdência e assistência social, o antigo imposto sindical, as contribuições sindicais e de interesse de categorias profissionais, cobrados por entidades como o CREA, o CRM e a OAB. Caracterizam-se também como tributos parafiscais as contribuições de interesse de categorias econômicas, a exemplo do SENAI, SENAC, SESC, SESI e SEST, que são destinadas a financiar atividades que visem ao aperfeiçoamento profissional e à melhoria do bem-estar social dos trabalhadores (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2006a). Essa espécie de tributo está prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1988 e sua instituição é de competência exclusiva da União. (Ver **Extrafiscalidade**).

**Parcela de Preço Específico (PPE)**. Disciplinada pela Portaria Interministerial nº 3, de 27 de julho de 1998, extinta em 31 de dezembro de 2001. A partir de 01 de janeiro de 2002, foi substituída pela Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), previs-

ta na Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001. Consistia na diferença entre o preço de faturamento dos combustíveis produzidos nas refinarias e o seu preço de comercialização, acrescidos da carga tributária federal. Exigida, pela União, de todos os agentes responsáveis pela produção ou importação de combustíveis derivados de petróleo, o produto de sua arrecadação destinava-se ao ressarcimento das despesas realizadas pela PETROBRAS com subsídios a combustíveis, como também a diminuir os impactos econômicos das flutuações dos preços do petróleo no mercado internacional. Apesar de seu caráter compulsório, a PPE não se encontrava inserida no elenco de tributos constitucionais. (Ver **Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico**).

**Pauta.** Ver **Preço de pauta**.

**PEC 41/03.** Proposta de Emenda à Constituição encaminhada pelo Poder Executivo Federal ao Congresso Nacional em 30 de abril de 2003 (GOVERNO FEDERAL, 2003). Seu principal objetivo foi transformar o ICMS em imposto uniforme no território nacional, por meio do estabelecimento de regras e de redução do número de alíquotas nacionalmente aplicáveis. Abordou, no entanto, aspectos de vários outros tributos e contribuições. Constituiu uma tentativa de alterar aspectos essenciais da tributação sobre o consumo, não obtida com a discussão da PEC 175/95. Embora todos os Governadores tenham subscrito o documento de apoio para seu encaminhamento ao Congresso Nacional, a proposta, em grande parte ainda em tramitação, vinha encontrando, até 2005, severas resistências, pois seus críticos defendiam a autonomia dos Estados e Distrito Federal para legislar sobre as características básicas do imposto, sob a alegação de que retirar essa autonomia implicaria na quebra do princípio federalista do Estado brasileiro,

o que é vedado a uma Emenda Constitucional. Por outro lado, muitos Governadores, após o encaminhamento da proposta, mantiveram a reivindicação no sentido de continuar concedendo benefícios fiscais no âmbito do ICMS com o objetivo de atrair investimentos para seus Estados e, para isto, é fundamental manter o atual princípio misto, de modo que parte significativa do imposto pago pelo consumidor pertença à Unidade Federada em que seja produzida a mercadoria ou prestado o serviço. Com o princípio misto, a unidade de origem pode oferecer redução do imposto, que não lhe pertenceria com o princípio de destino; essa prática se tornou cada vez mais comum, nos anos noventa, com o acirramento da “guerra fiscal”. (Ver **PEC 175, Guerra fiscal, Princípio misto e Princípio de destino**).

**PEC 175/95.** Proposta de Emenda à Constituição de 1988, encaminhada ao Congresso Nacional pelo Poder Executivo Federal, em 23 de agosto de 1995, destinada a alterar o Sistema Tributário Nacional. Foi o resultado de processo de discussão iniciado no período subsequente à edição daquela Constituição, que previu a possibilidade de sua revisão até cinco anos após a promulgação. A mensagem justificadora da proposta indicou os seguintes grandes objetivos a serem alcançados com as mudanças: simplificação do Sistema Tributário Nacional; combate à sonegação; diminuição do chamado “custo Brasil” (adicional de custos de produzir e comercializar decorrentes, entre outros fatores, de deficiências de infra-estrutura e de peculiaridades das exigências legais brasileiras); e distribuição mais justa da carga tributária. Entre os aspectos destacáveis da Proposta, merecem citação:

1. extinção do IPI, com a criação de um imposto da União (ICMS Federal), dual com o ICMS de competência dos Estados e do Distrito Federal (ICMS Estadual);
2. apuração anual do IRPJ em lugar da mensal;

3. o ICMS passaria a ter as seguintes principais características:
  - a. “federalização” por meio de sua uniformização, a partir de lei complementar federal;
  - b. desoneração de investimentos e exportações, mantendo-se os créditos relativos ao imposto cobrado em etapas anteriores;
  - c. unificação de alíquotas internas e interestaduais, passando a diferenciarem-se apenas por produto ou serviço;
  - d. proibição de concessão de incentivos fiscais e financeiros;
  - e. aplicação do princípio da essencialidade, com a adoção de alíquotas menores para produtos da cesta básica;
  - f. repartição dos recursos entre os Estados e o Distrito Federal, a cargo do Senado, mediante uma das seguintes alternativas: redução gradual da alíquota estadual, crescendo-se, automaticamente, os pontos percentuais reduzidos à alíquota do imposto da União; ou definição de procedimentos que atribuíssem, gradualmente, o produto da arrecadação, com a alíquota estadual, ao Estado ou ao Distrito Federal de localização do destinatário da mercadoria;
  - g. administração fiscal cooperada da União e dos Estados, quanto à fiscalização;
  - h. incidência plena na importação, inclusive se realizada por pessoa física, concedendo-se tratamento idêntico ao produto ou serviço similar nacional;
  - i. indicação de que, no futuro, os critérios de participação dos Municípios na arrecadação do ICMS seriam fixados por lei complementar federal;
4. flexibilização da quebra do sigilo bancário;
5. transferência da competência tributária do ITR para os Estados, com mínimo de 25% da arrecadação a serem entregues aos Municípios;

6. simplificação da progressividade do IPTU com a supressão do critério de atender à função social da propriedade;
7. fixação, em lei complementar federal, de alíquotas máximas e mínimas do ISS, para coibir a “guerra fiscal” entre Municípios;
8. composição e rateio dos fundos constitucionais de participação dos Estados (FPE) e Municípios (FPM) em tributos federais, idênticos aos atuais, exceto quanto à substituição do IPI pelo ICMS Federal e ao IR retido na fonte pela União, que seria excluído da composição;
9. destinação de recursos dos fundos regionais (FNO, FNE e FCO) a projetos de infraestrutura e não apenas a investimentos do setor privado; ao mesmo tempo, suprimir-se-ia a vinculação de metade dos recursos para o semi-árido;
10. possibilidade de adoção de medidas anti-*dumping*;
11. viabilidade de empréstimos compulsórios, inclusive sobre combustíveis;
12. faculdade de cobrança de pedágio pela iniciativa privada.

A PEC 175/95 constituiu a base para as discussões e negociações sobre reforma tributária, no Parlamento, ao longo do período 1995-2003, tendo o Relator da Comissão Especial da Câmara dos Deputados apresentado vários substitutivos, mas nenhum foi encaminhado à votação pelo Plenário. Durante esses anos, foram tentadas modificações do STN que antecipassem aspectos da reforma tributária, merecendo destaque a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que buscou desonerar todas as exportações e os investimentos do ICMS, não tendo retirado integral e automaticamente, no entanto, a incidência do imposto sobre essas transações. Em 30 de abril de 2003, o Poder Executivo Federal en-

caminhou ao Congresso Nacional outra proposta, denominada PEC 41/03, com um conjunto de alterações do STN, com ênfase no ICMS. (Ver **PEC 41/03**).

**Pedágio.** Remuneração do serviço de conservação das vias de transporte, cobrada pelo governo ou por particular, de quem as utiliza. O pedágio, também conhecido pelo nome de imposto de barreira, está previsto no artigo 150, V, da Constituição Federal de 1988. A Lei Federal nº 7.712, de 22 de dezembro de 1988, e o Decreto Federal nº 97.532, de 17 de fevereiro de 1989, disciplinam e regulamentam a cobrança do pedágio nas rodovias federais. O artigo 2º do Decreto citado dispõe: “A finalidade do pedágio é arrecadar recursos visando à conservação de rodovias federais, compreendendo as atividades de manutenção, restauração, melhoramento e adequação de capacidade, da via conservada, bem como às necessidades de segurança do trânsito”. A Lei Federal nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, regulamenta concessões e permissões de serviços públicos, possibilitando a exploração de rodovias por entidades da iniciativa privada, conforme o artigo 175 da Constituição Federal.

**Período fiscal.** Espaço de tempo, entre um termo inicial e um final, determinado pelo sujeito ativo da relação tributária para apuração, pelo sujeito passivo, do tributo a ser recolhido.

**Política fiscal.** Conjunto de objetivos macroeconômicos e de estratégias e utilização do orçamento como instrumento para alcance desses objetivos. Os objetivos podem ser: o de obter aumento ou redução no ritmo de crescimento do produto interno bruto; o de reduzir as pressões inflacionárias ou deflacionárias; o de redistribuir a renda nacional; o de elevar a oferta de postos de trabalho; o de redirecionar a instalação ou ampliação de unidades produtivas no território, de



modo a atenuar a concentração geográfica da produção, geração de renda, ou seja, promoção do desenvolvimento regional; e outros. Além das decisões orçamentárias de elevação ou redução da receita, inclusive por meio da dívida pública, ou da despesa, a política fiscal lança mão dos instrumentos de redução de tributos e de transferências de recursos a pessoas por meio, por exemplo, do imposto de renda negativo. (Ver **Imposto de renda negativo** e **Política tributária**).

**Política tributária.** É um segmento da política fiscal estritamente relacionado com a utilização dos tributos como instrumentos de política governamental. Compreende aumento ou redução de alíquotas ou outros elementos da obrigação tributária, com o fim de estimular determinadas atividades econômicas, com ou sem orientação espacial, de favorecer a demanda de mão-de-obra e de privilegiar alguns gastos dos consumidores (com educação e saúde, por exemplo), entre outros objetivos. Exemplos comuns de atividades beneficiadas com a política tributária são as de produção agrícola e as de exportação para o exterior. A exclusão de tributos incidentes sobre essas últimas atividades fundamenta-se no princípio internacional de tributação no destino, constituindo natureza diversa dos incentivos concedidos para redirecionamento de atividades internas no país. (Ver **Política fiscal** e **Princípio da neutralidade**).

**Preço CIF.** Preço que incorpora os valores referentes ao transporte e ao seguro. Esses encargos são assumidos pelo vendedor. (Ver **CIF**).

**Preço FOB.** Preço sem o componente relativo ao transporte e ao seguro, encargos a serem assumidos pelo adquirente. (Ver **FOB**).

**Preço de pauta.** Valor fixado pela autoridade tributária para servir de base de cálculo de impostos. É pratica-

do, na maioria das vezes, no caso de produtos e serviços cujas transações são realizadas por grande maioria de contribuintes que não possuem organização administrativa capaz de proporcionar o registro dos valores em documentos e livros. Quanto ao ICMS, na falta do valor da operação, a base de cálculo é “o preço corrente da mercadoria, ou de seu similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia” (artigo 15, inciso I, da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996). A fixação de valor da base de cálculo pela autoridade tributária é um procedimento destinado a divulgar o preço corrente, permitindo a sua utilização, pelos agentes do fisco, no cálculo do imposto. Em razão de variações dos preços em curtos períodos de tempo, devido a flutuações sazonais, os valores estabelecidos podem se situar acima do preço corrente. Por outro lado, o valor fixado pode não acompanhar o preço corrente, em razão de inflação, constituindo-se, efetivamente, em benefício fiscal. (Ver **Benefício fiscal**).

**Preços constantes.** Preço de determinado momento, que se usa, por meio de índices médios, para evitar a introdução da inflação nos valores considerados. Permite uma aproximação da evolução real das transações, em termos dos quantitativos de produtos ou serviços negociados. Os valores de uma série histórica são ditos “a preços constantes”, ou são “reais”, quando estão a preços de um determinado momento. O processo corresponde à retirada da inflação ocorrida no período (se os valores são colocados a preços do início do período) ou consideração dela (se a preços do final do período). Situação similar ocorre ao se excluir ou incluir a deflação ocorrida em determinado período. (Ver **Atualização monetária e Preços correntes**).

**Preços correntes.** Preço efetivamente praticado no mercado a cada momento considerado. Apresenta-se normalmente crescente em situação inflacionária, exceto no caso de variações sazonais, comumente encontradas em produtos agrícolas. Pode ser decrescente, na ausência de inflação, como resultado das reduções de custos decorrentes do progresso tecnológico. (Ver **Atualização monetária** e **Preços constantes**).

**Primeira Instância Administrativo-Tributária.** Órgão administrativo singular ou colegiado responsável pelo julgamento inicial de processos administrativo-tributários.

**Princípio da ampla defesa.** Ver **Ampla defesa**.

**Princípio da anualidade da lei.** Princípio segundo o qual a instituição ou a majoração de tributo ficam condicionadas à publicação da respectiva lei no exercício anterior. (Ver **Noventena**).

**Princípio da capacidade contributiva.** Princípio segundo o qual se deve exigir mais de quem tem maiores condições econômicas e menos dos que têm menor capacidade de contribuição, visando à justiça fiscal e social. Os principais meios para aplicar esse princípio são a isenção, a utilização de alíquotas progressivamente diferenciadas e a redução da base de cálculo. Os parâmetros da capacidade contributiva são o patrimônio, os rendimentos e a atividade econômica do contribuinte e não sua disponibilidade financeira.

**Princípio da essencialidade.** Princípio segundo o qual os bens e serviços devem ser distinguidos pelos tributos em função da hierarquia das necessidades e em função dos custos sociais provocados pelo seu consumo. Assim, quanto ao primeiro aspecto, podem ser mencionados os seguintes exemplos: os gêneros alimentícios devem ser submetidos a alíquotas menores do que o vestuário; artigos de luxo como iate

são normalmente tributados, pelo ICMS, com alíquotas mais elevadas do que o vestuário. O fundamento é o menor sacrifício decorrente da redução do consumo proporcionada pela incidência do imposto sobre os bens menos essenciais. Quanto ao segundo aspecto – custo social do consumo - são exemplos os tributos mais elevados incidentes sobre as bebidas alcoólicas, as armas e munições, os combustíveis e o fumo e seus derivados. Por meio dessa maior tributação, busca-se minimizar os males causados pelo consumo desses bens, em termos de conflitos sociais, danos ao ambiente natural, crimes, doenças e morte. No caso do fumo, por exemplo, estima-se em quatro milhões o número de mortes em todo o mundo no início do século XXI. O pagamento de imposto mais elevado se soma a medidas como restrição dos espaços destinados ao consumo, proibição de publicidade dos produtos, etc.

**Princípio da igualdade tributária.** É o instituto que defende a igualdade de todos perante a lei, presente no inciso I do artigo 5º da Constituição Federal. Aplicado ao Direito Tributário, visa a coibir privilégios em matéria tributária, assegurando, a todos aqueles que estiverem em situações idênticas, contribuir da mesma maneira. Assim, não é possível à lei conceder tratamento fiscal diferente aos indivíduos que se acham nas mesmas condições (COELHO, 1999).

**Princípio da indelegabilidade da competência tributária.** O poder de instituir tributos, previsto na Constituição Federal, é intransferível e indelegável. De acordo com o CTN, artigo 7º, “a competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra”. (Ver **Competência tributária**).

**Princípio da isonomia.** Ver **Princípio da igualdade tributária.**

**Princípio da legalidade.** “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei” (Constituição Federal, artigo 5º, II). Significa que devem estar explícitos na lei os fatos e as condutas que constituem a relação jurídica entre o Estado e o cidadão. No âmbito tributário, a relação Estado-cidadão se consubstancia na obrigação de contribuir monetariamente com os cofres públicos. O princípio da legalidade tributária encontra-se previsto no artigo 150, III, da Constituição Federal.

**Princípio da neutralidade.** Ao longo do século XX, foi se tornando regra importante de tributação o caráter neutro dos impostos, sobretudo no campo das mercadorias e serviços. O fundamento é a valorização do mercado: busca-se privilegiar as decisões de investimento baseadas na avaliação dos custos de produção e distribuição e, assim, houve um esforço no sentido de evitar que as decisões se baseiem em diferenças na tributação; esta deve ser neutra, a menos que a política tributária seja formulada com o objetivo de direcionar os investimentos para determinados setores ou áreas geográficas. A redução do imposto a pagar com o objetivo de privilegiar a implantação de empreendimentos, sua ampliação, modernização, etc. é exemplo de instrumento de política tributária. Quando essa redução alcança grande número de setores e regiões perde seu caráter indutor e se transforma em mecanismo de deterioração da capacidade de gasto dos entes tributantes. Um resultado desse processo é o aumento da carga tributária dos setores não privilegiados. Isso ocorreu, de forma crescente, no Brasil, com o ICMS, nos anos noventa, num processo denominado “guerra fiscal”. A tributação do valor agregado, por meio de um imposto de baixa

alíquota e grande alcance em termos de campos de incidência, pelo fato de apresentar o atributo de neutralidade, foi se tornando, na segunda metade do século XX, a forma típica de tributar as vendas, estando implantado em mais de 100 países. (Ver **Guerra fiscal**).

**Princípio da progressividade.** Princípio adotado visando a tributar proporcionalmente mais os indivíduos de renda mais alta. Aplica-se a tributos sobre a renda, sobre a propriedade e sobre o consumo. Baseia-se no fato de que o sacrifício relativo ao não-consumo, exigido de detentores de maior renda ou riqueza, com a apropriação de parte maior da renda pelo imposto, é menor do que o suportado por pessoas de menor renda, em razão da propensão declinante a consumir os bens destinados à satisfação das necessidades básicas, na medida em que elas vão sendo saciadas. A progressividade distingue-se da seletividade porque, no primeiro caso, são utilizadas alíquotas mais elevadas para valores maiores da base de cálculo ou maiores quantidades consumidas e, no segundo caso, alíquotas mais elevadas para produtos e serviços considerados menos essenciais pela sociedade. (Ver **Alíquota progressiva, Alíquota seletiva e Princípio da essencialidade**).

**Princípio da seletividade.** Ver **Princípio da essencialidade**.

**Princípio de destino.** Princípio de tributação de mercadorias e serviços segundo o qual o imposto sobre o valor agregado pago pelo consumidor final deve ser totalmente destinado ao país ou à Unidade Federada em que está domiciliado o consumidor final adquirente da mercadoria ou tomador do serviço. Juntamente com o princípio misto, constitui importante ponto da discussão acerca da tributação brasileira de mercadorias e serviços, de competência dos Esta-

dos, bem como mecanismo de discriminação de rendas entre entes federados (distribuição horizontal). No Brasil, esse princípio vem sendo defendido como mecanismo mais efetivo de atenuação de desigualdades regionais do que o princípio misto. (Ver **Estado de destino, Estado de origem, Imposto sobre o Valor Agregado, Princípio de origem e Princípio misto**).

**Princípio de origem.** Opõe-se ao princípio de destino. É uma expressão que se aplica à situação em que todo o imposto devido pelo contribuinte do Estado de origem seria a este destinado. A expressão é utilizada, também, no caso da situação brasileira, pelo fato de, na maioria das transações que envolvem Estados de uma mesma região, a divisão da receita entre os Estados ser favorável à origem (na regra geral, 12% para o Estado de origem e 5% para o de destino). Mas, o caso brasileiro é um exemplo de princípio misto. É visto também como mecanismo de discriminação de rendas entre entes federados (distribuição horizontal). (Ver **Estado de destino, Estado de origem, Imposto sobre o Valor Agregado, Princípio de destino e Princípio misto**).

**Princípio misto.** Princípio de tributação de mercadorias e serviços, segundo o qual o imposto sobre o valor agregado pago pelo consumidor final deve ser rateado entre todas as Unidades Federadas envolvidas com o processo de produção e circulação, constituindo-se em mecanismo de discriminação de renda entre entes federados (distribuição horizontal). No Brasil, adotou-se o princípio misto com o ICM e com o ICMS, por meio do mecanismo da alíquota reduzida nas operações e prestações interestaduais, de modo a aumentar o imposto a recolher no Estado destinatário. Nas saídas para as regiões mais pobres, a partir dos anos oitenta, foi aumentada a diferença de

alíquota com o intuito de elevar a receita dos Estados de destino. O mecanismo mostrou-se duplamente maléfico: estimulou a sonegação por meio de transações fictícias para regiões de menores alíquotas e significou desvantagem competitiva para a indústria das regiões menos desenvolvidas, pois está submetida a carga tributária mais elevada que os concorrentes das regiões mais industrializadas. De modo simplificado, há referência, comumente, a duas Unidades: a de origem e a de destino, mas normalmente a cadeia completa de um determinado produto abrange mais de duas Unidades. Os defensores da Unidade de origem vêem duas razões para parte da receita ser atribuída a essa Unidade: em primeiro lugar, entendem que o valor adicionado é gerado com o apoio dos gastos públicos e, assim, cabe a participação no imposto pago pelo consumidor a fim de financiar essa contribuição para a obtenção do produto. A segunda razão, se a cobrança é feita parcial ou totalmente na origem, seria a existência de custos de fiscalização e arrecadação do imposto. (Ver **Diferença de alíquota, Imposto sobre o Valor Agregado, Princípio de destino e Princípio de origem**).

**Produto industrializado.** Bem que se obtém através da indústria de transformação e cuja natureza e substância são alteradas ao longo do processo industrial. Para efeito de tributação, o CTN define como "industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo". No Brasil, afora contribuições e diversos impostos que incidem sobre a produção industrial, há um imposto específico e de caráter seletivo, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Quanto ao ICMS, a regra adotada é a da sua não-incidência nas operações de exportação. A depender, no entanto, da possibilidade ou não



da utilização dos créditos fiscais relativos a operações anteriores, esses produtos exportados podem ainda permanecer onerados pelo imposto.

**Produto manufaturado.** Ver **Produto industrializado**.

**Produto nacionalizado.** É aquele que, depois de cumpridos os requisitos legais, passa da condição de produto importado para a condição de produto brasileiro. Enquanto o produto nacional é produzido no país, o produto nacionalizado tem necessariamente origem estrangeira.

**Produto primário.** É aquele obtido através da atividade agropecuária ou resultante da extração mineral e vegetal. Os produtos transgênicos, aqueles cujo organismo possui um ou mais genes transferidos artificialmente de outra espécie, são também considerados primários. Quanto ao ICMS, a regra adotada é a da sua não-incidência nas operações de exportação. A depender da possibilidade ou não da utilização dos créditos fiscais relativos a operações anteriores, esses produtos exportados podem ainda permanecer onerados pelo imposto.

**Produto semi-elaborado.** Expressão correspondente a produto que tenha passado por algum processo de alteração na sua natureza ou na sua substância, mas que não é dotado de acabamento próprio para o consumo final. Geralmente é utilizado como insumo agropecuário ou industrial. Quanto ao ICMS, a regra adotada é a da sua não-incidência nas operações de exportação. A depender da possibilidade ou não da utilização dos créditos fiscais relativos a operações anteriores, esses produtos exportados podem ainda permanecer onerados pelo imposto.

**Programa de Integração Social (PIS).** Contribuição instituída pela Lei Complementar Federal nº 7, de 07 de setembro de 1970, cuja base de cálculo é o faturamento mensal (receita bruta) das pessoas jurídicas

dicas de direito privado e das que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, bem como a folha de salários das entidades sem fins lucrativos. Esse tributo está previsto no artigo 158, V, da Constituição Federal de 1967, como também no artigo 7º, XI, da Constituição de 1988. A partir de 1º de janeiro de 2003, com a edição da Lei Federal nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, sua alíquota foi majorada para 1,65% e tornou-se tributo não-cumulativo para a quase totalidade dos contribuintes. Alguns, a exemplo dos bancos, seguradoras e serviços de telecomunicação, continuam no regime cumulativo com a alíquota de 0,65%. São contribuições pagas pelo empregador e resgatadas pelo trabalhador, em forma de abono salarial, rendimentos ou quotas. Seus contribuintes são pessoas jurídicas de direito privado e seus recursos, administrados pela Caixa Econômica Federal, são "poupanças" destinadas ao desenvolvimento social e à melhoria de vida do trabalhador. Parte de suas receitas disponíveis é destinada ao programa de seguro-desemprego. Os recursos acumulados podem ser retirados nos casos de o trabalhador se aposentar; ter invalidez permanente; ser portador do vírus HIV; ter câncer; como também, falecer e ser reformado. O trabalhador deve ser cadastrado pelo empregador na sua primeira admissão, uma única vez, e a fiscalização desse tributo compete à Secretaria da Receita Federal. (Ver **Contribuição e Contribuição social**).

**Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP).** É uma contribuição cuja base de cálculo é a receita corrente da União, dos Estados e dos Municípios, deduzidas as transferências feitas às outras entidades da Administração Pública, como também sobre a receita orçamentária, inclusive as transferências e a receita operacional das autarquias,

das empresas públicas, das sociedades de economia mista e das fundações. Esse tributo está previsto no artigo 7º, XI, da Constituição Federal de 1988, e foi instituído pela Lei Complementar Federal nº 8, de 03 de dezembro de 1970. Sua alíquota é 1% sobre as receitas próprias e 2% sobre as receitas oriundas do FPE e do FPM. Seus recursos são administrados pelo Banco do Brasil e sua fiscalização compete à Secretaria da Receita Federal. São contribuições resgatadas pelo servidor em forma de abono salarial, rendimentos ou quotas. Os recursos acumulados podem ser retirados nos casos de o trabalhador se aposentar; ter invalidez permanente; ser portador do vírus HIV; ter câncer; como também, falecer e ser reformado. O servidor deve ser cadastrado pelo empregador na sua primeira admissão e uma única vez. (Ver **Contribuição e Contribuição social**).

**Programa de Garantia de Renda Mínima (PGRM).** Ver **Imposto de renda negativo**.

**Progressividade.** Ver **Princípio da progressividade**.

**Proposta de Emenda à Constituição (PEC).** É o instrumento de modificação da Constituição da República Federativa do Brasil, como também das Constituições Estaduais, submetido a procedimentos mais complexos do que os existentes para as alterações das demais leis. Emendas à Constituição são propostas por, no mínimo, um terço dos membros da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal, pelo Presidente da República ou por mais da metade das Assembléias Legislativas das Unidades da Federação, manifestando-se, cada uma, pela maioria relativa de seus membros (artigo 60 da Constituição Federal de 1988). É vedado propor emendas constitucionais tendentes a abolir: a forma federativa de Estado; os votos direto, secreto, universal e periódico; a separação dos poderes; e os direitos e garantias individuais.

ais. É vedada, também, a propositura de emenda constitucional na vigência de intervenção federal, de estado de defesa ou de estado de sítio. Na tramitação de Proposta de Emenda à Constituição, podem ser apresentados os seguintes tipos de emendas: supressiva, aquela que elimina parte da proposição; aglutinativa, a resultante de fusão de outras emendas; substitutiva, a que vem a suceder parte ou a totalidade (substitutivo) da proposição; modificativa, aquela que altera a proposição; e aditiva, a que acrescenta algo à proposição. Em linhas gerais, o caminho de tramitação das Propostas de Emenda à Constituição na Câmara e no Senado é o seguinte:

1. Proposta de Emenda à Constituição iniciada na Câmara – a Mesa da Câmara encaminha a PEC à Comissão de Constituição e Justiça e Redação (CCJR), que se pronuncia sobre a sua admissibilidade. O relator pode apresentar emendas; votado e aprovado na Comissão, o parecer retorna à Mesa. O presidente da Câmara cria uma Comissão Especial para apreciar o mérito da proposta. Após ser aprovado na Comissão Especial, o texto retorna à Mesa e é incluído na Ordem do Dia para votação, no Plenário, em primeiro turno. São necessários os votos favoráveis de três quintos dos deputados (308) em dois turnos. Aprovada em segundo turno, a PEC segue para o Senado.

2. No Senado, a Proposta de Emenda à Constituição tem a mesma tramitação, tanto a originada no Senado, como a emenda apresentada por Senador à PEC oriunda da Câmara. Primeiramente, a proposta tramita pela Comissão de Constituição e Justiça e Cidadania (CCJC), onde o relator emite parecer favorável ou contrário a que o texto seja emendado, sendo necessário o apoio de um terço dos Senadores para que o mesmo seja alterado. Aprovado, o parecer segue para ser votado, em Plenário, no primeiro turno. Caso re-

ceba emendas, a proposta volta à CCJC. Segue-se, após prazo estabelecido, a votação em segundo turno. Caso seja emendada no Senado, a PEC deve voltar à Câmara e terá a mesma tramitação de uma proposta original. As normas para apresentação e tramitação de Propostas de Emenda à Constituição estão dispostas na Constituição Federal (artigo 60), no Regimento Interno da Câmara dos Deputados (artigos 201 a 203) e no Regimento Interno do Senado Federal (artigos 354 a 373). (Ver **Cláusula pétrea**).

**Protocolo ICMS.** Ato normativo previsto no Regimento Interno do CONFAZ (artigo 38), passível de ser celebrado por dois ou mais Estados e o Distrito Federal. Esse instrumento objetiva estabelecer, relativamente ao ICMS, procedimentos comuns visando à implementação de políticas fiscais, à uniformização de práticas reiteradas das administrações tributárias, à permuta de informações, à fixação de critérios para elaboração de pautas fiscais e à regulamentação de assuntos de interesses diversos dos signatários. Ressalte-se que o Protocolo ICMS não pode dispor sobre concessão, ampliação, redução ou revogação de benefício fiscal. Sua tramitação e celebração são simplificadas em comparação com as de convênios ICMS, sendo, entretanto, sua eficácia condicionada à respectiva publicação no Diário Oficial da União. (Ver **Conselho Nacional de Política Fazendária e Convênio ICMS**).

# Q

**Quota-parte do ICMS. Ver ICMS, Repartição de receitas tributárias e Transferência constitucional.**

## R

**Recolhimento de tributo.** É o pagamento do imposto, da contribuição ou da taxa, decorrente de uma obrigação definida em lei.

**Redução de base de cálculo.** Mecanismo legal utilizado no ICMS para reduzir o valor do débito do imposto e, conseqüentemente, do montante a recolher. Originalmente, o mecanismo objetivava a simplificação das obrigações acessórias, pois o valor reduzido constituía uma estimativa dos créditos, cujo registro exato demandaria emissão de documentos ou escrituração de livros, o que oneraria o contribuinte. Com o acirramento da guerra fiscal entre os Estados, entendida como a exacerbação da competição fiscal entre os Estados na atração e ampliação de empreendimentos, inclusive com a burla à legislação de concessão de benefícios fiscais, que exige a concordância unânime dos Estados, o mecanismo passou também a ser utilizado como uma mera forma de reduzir o valor do imposto a recolher pelos beneficiados com a guerra. (Ver **Base de cálculo**, **Benefício fiscal** e **Guerra fiscal**).

**Regressividade.** Característica dos tributos responsável pela desigualdade na sua incidência, em relação ao nível de renda dos indivíduos, de modo que aqueles com renda mais baixa pagam proporcionalmente mais, em relação ao total da renda, do que aqueles com renda mais alta. Os impostos gerais sobre o consumo, como os impostos sobre o valor agregado, tendem a ser regressivos em razão de o gasto com as mercadorias de consumo difundido pesar mais no orçamento das famílias com renda mais baixa do que

no orçamento daquelas de maior renda. Essa tendência é contrabalançada, em parte, pela política fiscal, ao reduzir o nível de incidência do imposto sobre bens e serviços de primeira necessidade. (Ver **Cesta básica, Imposto progressivo e Imposto regressivo**).

**Renda.** No enfoque tributário, é tudo aquilo que a lei define como renda, considerando fatores de ordem pragmática, como a comodidade e a segurança técnicas de arrecadação. No Código Tributário Nacional, é "o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos", como também são os proventos decorrentes dos "acréscimos patrimoniais não compreendidos" no conceito anterior. Na abordagem contábil convencional, a renda, qualquer que seja sua origem, só é reconhecida quando expressa em dinheiro. Nesse sentido, é tributada desde o momento em que haja disponibilidade econômica ou jurídica de seu beneficiário. Segundo alguns teóricos do assunto, renda também "é definida como igual ao consumo durante um dado período, mais o acréscimo em valor líquido" (MUSGRAVE, 1976). Entende-se como acréscimo em valor líquido a comparação feita, a preço de mercado, entre o início e o fim do período, de todos os bens (moeda, dívidas a receber, direito de posse, etc.), deduzidas todas as obrigações a pagar. Para esse conceito de renda, é irrelevante saber quando os ganhos são convertidos em disponibilidades, surgindo, portanto, a noção de renda vinculada à capacidade potencial de ganho. No Brasil, apesar de a definição, em lei, ser extensiva aos acréscimos de bens, de fato há distorções visíveis entre os acréscimos de patrimônio e a renda declarada, em parte pela excessiva centralização, na Secretaria da Receita Federal, da administração do Imposto de Renda. Tributar a renda pessoal é o caminho mais curto para um sistema tributário progressivo e se constitui na principal



fonte de arrecadação tributária de países que apresentam boas condições sociais, como a Dinamarca, Austrália, Canadá, Alemanha e Estados Unidos. (Ver **Progressividade**).

**Renda mínima.** Ver **Imposto de renda negativo**.

**Renda básica.** Ver **Imposto de renda negativo**.

**Renda de cidadania.** Ver **Imposto de renda negativo**.

**Repartição de receitas tributárias.** Mecanismo de ajuste dos recursos tributários disponíveis às necessidades de gastos das várias esferas de governo. Funciona a partir de regras de transferências automáticas de parte da arrecadação de uma esfera de governo para outra ou outras. A necessidade do mecanismo resulta da adoção de critérios de eficiência na distribuição de competência tributária para as diferentes esferas. A maior eficiência de um sistema de distribuição de competências para tributar resulta, entre outros fatores, do custo da administração tributária necessário para exigir o cumprimento da obrigação do universo de contribuintes de sua jurisdição. Um imposto de base móvel, como o Imposto de Renda, não pode ser de competência apenas de uma esfera de governo subnacional porque o custo de fiscalização seria muito alto, diante das possibilidades de evitar o pagamento do imposto a um ente subnacional por meio de declaração incorreta de domicílio. Tornou-se necessário, então, atribuir a competência de tributar à esfera nacional e definir a participação dos governos subnacionais na receita da esfera mais indicada para arrecadar. Em algumas federações (Estados Unidos, por exemplo), a competência para tributar o Imposto de Renda é compartilhada entre a União e os Governos Subnacionais. O contrário ocorre com o imposto sobre a propriedade imobiliária, não sujeita a deslocamentos visando ao não-pagamento (o IPTU, por exemplo). No caso do Imposto sobre a

Propriedade Territorial Rural, privilegiou-se seu uso extrafiscal, como possível instrumento de realização da reforma agrária, o que determinou a competência da União em relação a ele. O sistema de repartição contempla, também, compensações aos entes federativos, em razão das desigualdades regionais de renda. Exemplos são os chamados fundos regionais ou fundos constitucionais de financiamento ao setor produtivo, bem como os fundos de ressarcimento do imposto estadual não cobrado nas operações de exportação. Esses, destinados a compensar Estados com matriz produtiva relativamente mais direcionada para o exterior, destino para o qual as vendas devem receber tratamento tributário de desoneração, o que provoca redução na receita do ente federativo. No Brasil, as linhas mestras do sistema de repartição de receitas tributárias são estabelecidas nos artigos 157 a 162 da Constituição Federal. (Ver **Transferência constitucional**).

**Responsabilidade tributária.** É uma relação jurídico-tributária de natureza obrigacional envolvendo pessoa determinada. A responsabilidade legal tributária ocorre por transferência ou substituição. Por transferência, a responsabilidade tributária se desloca do sujeito passivo direto (o contribuinte de direito) para o sujeito passivo indireto (o responsável legal tributário), nas hipóteses de sucessão e responsabilidade de terceiros. A sucessão acontece quando determinada pessoa adquire a responsabilidade, originariamente, no caso de não haver sujeito anterior, ou, derivadamente, no caso de parte do direito já existir. A responsabilidade de terceiros ocorre quando há impossibilidade de o sujeito ativo exigir o cumprimento da obrigação tributária principal diretamente do contribuinte. No artigo 134 do CTN, são considerados terceiros responsáveis os pais, pelos tributos devi-

dos por seus filhos menores; os tutores ou curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados e curatelados; os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por esses; o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio; o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou concordatária; os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles ou perante eles em razão de seu ofício; e os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas. A substituição ocorre quando lei expressa transfere a obrigação do pagamento do tributo a uma terceira pessoa, que assume o lugar do sujeito passivo perante o fisco; é a substituição tributária ou sujeição passiva indireta por substituição, que constitui o modo de o sujeito ativo assegurar a arrecadação, utilizando-se de um substituto, principalmente quando o contribuinte-substituído se torna pouco acessível ou não oferece condições de normal liquidação do tributo. (Ver **Contribuinte-substituto, Contribuinte-substituído e Substituição tributária**).

**Restituição de indébito.** Direito do sujeito passivo de solicitar restituição de valor pago indevidamente, a título de tributo, por um período de 5 anos, a contar da data do pagamento ou de decisão administrativa ou judicial definitiva, nos casos de: a) pagamento espontâneo de quantia indevida, ou a maior, relativamente a fato gerador ocorrido; b) erro de identificação do sujeito passivo; c) erro de fixação de alíquota; d) erro no cálculo do montante do débito; e) erro em documentos relativos ao tributo; f) modificação de decisão anulatória; entre outros. Em se tratando de tributos indiretos, como é o caso do ICMS, o artigo 166 do CTN determina: “A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem

prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la”.

**Restituição de tributo. Ver Restituição de indébito.**

## S

**Salário-educação.** É uma contribuição social federal que empresas dos setores público e privado vinculadas ao Sistema de Seguridade Social são obrigadas a pagar. Foi criada para servir de fonte adicional de financiamento ao ensino fundamental público. Estava prevista no artigo 178, da Constituição Federal de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969, e encontra-se atualmente no artigo 212, § 5º, da Constituição de 1988. O contribuinte do Salário-educação sujeita-se às mesmas sanções administrativas e penais previstas na legislação previdenciária. Sua alíquota é 2,5 % e sua base de cálculo é o valor mensal total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos empregados. É recolhida ao INSS pelas empresas que optaram pelo Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental. Noventa por cento de sua receita são divididos entre cotas federais (1/3) e estaduais e municipais (2/3). A cota estadual é redistribuída entre o Estado e os respectivos Municípios, conforme critérios fixados em lei estadual, sendo que, no mínimo, 50% são repartidos proporcionalmente ao número de alunos matriculados no ensino fundamental. Os 10% restantes de sua receita são destinados ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar e ao Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Educação de Jovens e Adultos. Até 2003, a definição das parcelas municipais dependia de lei estadual. A partir da Lei Federal nº 10.832, de 29 de dezembro de 2003, o repasse da verba é feito automaticamente e os valores informados na Internet. (Ver **Contribuição Social**).

**Sanção tributária.** Norma, com hipóteses de incidência descritas em lei, que tem a função de tutelar o direito do Estado de receber tributos e impor deveres para com a Fazenda Pública. Aplicável por órgão jurisdicional contra pessoas físicas ou jurídicas que vierem a infringir conduta obrigatória ou realizar ato proibido. As hipóteses de incidência são a falta de cumprimento da obrigação principal, ou seja, o não-pagamento, o pagamento fora do tempo ou o pagamento insuficiente do tributo, ou o descumprimento da obrigação acessória. A multa, sanção tributária mais difundida, é uma prestação pecuniária compulsória instituída por lei em favor do Estado, aplicada pelo descumprimento de um dever legal. No âmbito do ICMS, pode-se citar, como exemplo de sanção de cunho não pecuniário, o cancelamento e o bloqueio da inscrição estadual, tendo por conseqüência a proibição de o contribuinte continuar exercendo suas atividades.

**Segunda instância administrativo-tributária.** Órgão, geralmente estruturado sob a forma colegiada, responsável pela revisão do julgamento de processos administrativo-tributários. Na União e em alguns Estados (Pernambuco e São Paulo, por exemplo), existem tribunais ou contenciosos administrativo-tributários, com estrutura específica, integrantes da própria Secretaria de Fazenda ou Finanças, fora do âmbito da administração tributária. Em outros Estados, o julgamento dos processos é feito por órgãos da própria administração tributária.

**Serviço de consumo.** Ver **Bem de consumo**.

**SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte).** É um tratamento tributário diferenciado, previsto no artigo 179, da Constituição Federal de 1988, e instituído pela Lei Fede-

ral nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, que beneficia os optantes com uma tributação menor, além de declarações e registros contábeis simplificados. Por meio da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, foi acrescentada a alínea “d” ao inciso III do artigo 146, prevendo tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte, por meio de lei complementar. A inscrição no SIMPLES federal implica pagamento unificado de tributos federais (IRPJ, PIS/PASEP, CSLL, COFINS, IPI, IOF, II, IE, ITR, CPMF, FGTS e contribuição para a Seguridade Social, relativa ao empregador e empregado), podendo incluir o ICMS e o ISS, desde que o Estado, o Distrito Federal ou o Município venha a ele aderir mediante convênio. Para fins de adesão a esse regime, a Medida Provisória nº 275, de 29 de dezembro de 2005, elevou o teto de faturamento anual, de R\$ 120 mil para R\$ 240 mil, das microempresas, e de R\$ 1,2 milhões para R\$ 2,4 milhões, das empresas de pequeno porte. O SIMPLES tem 23 faixas de tributação, distribuídas conforme a receita bruta, do ano-calendário, sendo sua alíquota máxima 12,6%. As adesões são feitas no sítio da Secretaria Receita Federal na Internet e as empresas iniciam o pagamento no mês seguinte ao do registro, calculando o tributo devido com a alíquota específica de sua faixa de faturamento (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2006). Em 2006, encontrava-se em tramitação projeto de lei complementar, dispondo sobre sistemática única para a União, os Estados e os Municípios, conhecida como Super Simples.

**SINIEF.** Ver **Ajuste SINIEF.**

**SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços).** É um conjunto de sistemas computacionais e procedimentos administrativos

adotados pelas Administrações Tributárias das Unidades da Federação, com o objetivo de simplificar e homogeneizar as obrigações de fornecimento de informações, pelos contribuintes, referentes às operações de compra e venda e às prestações de serviços ([www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br)). Outro objetivo é o de proporcionar maior agilidade e confiabilidade ao tratamento dessas informações, pelos fiscos estaduais, e à troca desses dados entre as Unidades da Federação, visando ao aperfeiçoamento do controle exercido sobre as transações interestaduais. O SINTEGRA, mediante consulta cadastral, permite confirmar o nome, o endereço, a atividade econômica, os números de inscrição estadual e do CNPJ e a situação cadastral dos contribuintes do ICMS. A consulta cadastral é utilizada pelas administrações tributárias para conferir os dados informados pelos contribuintes dos Estados, por outros órgãos públicos, por empresas, visando a facilitar a utilização de dados corretos relativos às outras empresas com as quais fazem operações de compra e venda e prestações de serviços e pelo público em geral. O SINTEGRA interliga as Secretarias de Fazenda das 27 Unidades Federadas e a Secretaria da Receita Federal e sistematiza e consolida o intercâmbio de informações entre os Fiscos. O SINTEGRA surgiu a partir do Convênio ICMS 57/95, determinando que os contribuintes usuários de processamento eletrônico de dados estão obrigados a fornecer às administrações tributárias estaduais, em meio digital, os dados relativos às operações de compra e venda e prestações de serviços que tenham praticado. A concepção e o desenvolvimento do Sistema foram objeto de projeto específico, vinculado ao Programa Nacional de Apoio à Modernização Fiscal dos Estados Brasileiros – PNAFE. Em 2002, a Secretaria da Receita Federal aderiu formalmente ao siste-



ma com a assinatura do Convênio ICMS 144/02, que trata do intercâmbio de informações entre os Fiscos Estaduais e Federal.

**Sistema Tributário Nacional (STN).** Conjunto de elementos que compõem a ordem constitucional referente aos princípios e às normas relacionados aos tributos vigentes no Brasil. O Sistema Tributário Brasileiro está descrito, em especial, na Constituição Federal, nos artigos 145 a 162 e 195, no Código Tributário Nacional (Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), bem como nas leis complementares à Constituição, nas resoluções do Senado Federal e na legislação federal, estadual e municipal. A Constituição, relativamente ao STN, aborda, entre outros, os seguintes assuntos: a discriminação dos tributos; a competência para instituir impostos nela elencados, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios; a solução de conflitos entre os entes da federação; os tributos dos Territórios Federais; as limitações de exigir, aumentar e cobrar tributos; as vedações para utilizar tributo como confisco ou limitador de tráfego de pessoas ou bens, assim como para estabelecer diferenças tributárias em razão de procedência ou destino dos bens e serviços; e ainda repartição das receitas tributárias entre os entes federados. Quanto aos impostos, a Constituição os relaciona. São impostos da União: os de importação de produtos estrangeiros (II), de exportação (IE), de renda e proventos de qualquer natureza (IR), de produtos industrializados (IPI), de operações de crédito, câmbio e seguro (IOF), de propriedade territorial rural (ITR), de grandes fortunas (IGF) e impostos extraordinários. São impostos dos Estados e do Distrito Federal: os de transmissão *causa mortis* e doação (ICD); das operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e

intermunicipal e de comunicação (ICMS); e de propriedade de veículos automotores (IPVA). São impostos dos Municípios: os de propriedade predial e territorial urbana (IPTU), de transmissão *inter vivos* de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis (ITBI) e de serviços de qualquer natureza (ISS). Quanto às taxas, a Constituição atribui a competência de instituí-las, à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, incidindo sobre uma base de cálculo diferente da dos impostos, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. Quanto às contribuições de melhoria, cobradas de proprietários de imóveis beneficiados por obras públicas, têm competência para instituí-las, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. A repartição das receitas tributárias ocorre pelo rateio da arrecadação de tributos entre os entes federados, mecanismo primordialmente de financiamento das atividades estatais, como também de amenização das desigualdades regionais. Essa repartição é feita por meio da transferência, de um ente para outro, do produto da arrecadação de impostos, como é o caso do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal e do Fundo de Participação dos Municípios. A União transfere aos Estados e aos Municípios, por meio desses fundos, parte do Imposto sobre a Renda e de Proventos de Qualquer Natureza e do Imposto sobre Produtos Industrializados. Outros exemplos são o Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados e o Fundo de Manutenção e de Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério. Igualmente, há repartição de receita por meio do compartilhamento “direto” do produto da arrecadação de um imposto de competência tributária de de-

terminado ente com outro. É o caso do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (União e Municípios) e do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores e do ICMS (Estados e Municípios). Quanto a esse último, o rateio é mais complexo, em decorrência dos critérios a serem utilizados. (Ver **Base tributária, Carga tributária, Repartição de receita tributária, Transferência constitucional e Transferência voluntária**).

**Solidariedade tributária.** A solidariedade tributária ocorre quando duas ou mais pessoas estão simultaneamente obrigadas pela mesma situação jurídica que constitui o fato gerador e alcança as obrigações principal e acessórias, se dividindo em solidariedade natural, quando as pessoas têm um interesse comum na situação, e solidariedade legal, quando as pessoas são expressamente designadas por lei. Segundo o CTN, no artigo 125, “Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade: I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais; II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo; III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais”. A solidariedade tributária não comporta benefício de ordem. (Ver **Benefício de ordem e Responsabilidade tributária**).

**Sujeição passiva direta ou originária.** Ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária principal tem relação direta e pessoal com o fato gerador. (Ver **Sujeito passivo**).

**Sujeição passiva indireta ou derivada.** Ocorre quando o sujeito ativo exige o cumprimento da obrigação tributária de pessoa sem relação direta com o fato

gerador. Para tal, são necessárias duas condições: a obrigação seja expressa em lei e terceira pessoa tenha vínculo com o fato gerador da obrigação. (Ver **Sujeito passivo**).

**Sujeito ativo.** É o credor de tributo ou de penalidade pecuniária, pessoa jurídica de direito público titular da exigibilidade de um tributo, seja a União, os Estados, o Distrito Federal ou os Municípios, com competência para instituir o tributo. Podem ser autorizadas, por lei, a cobrar tributos, outras pessoas de direito público e de direito privado, sem, entretanto, se revestirem da condição de sujeito ativo. (Ver **Sujeito passivo**).

**Sujeito passivo.** É o devedor de tributo ou de penalidade pecuniária, o contribuinte, na relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, ou o responsável, quando sua obrigação decorre de disposição expressa em lei. Exemplos de sujeito passivo são: do IR, aquele que recebe a renda; do Imposto sobre a Exportação, aquele que exporta; do Imposto sobre a Importação, aquele que importa; do ISS, o prestador de serviço; e do IPTU, o proprietário do imóvel. (Ver **Sujeição passiva direta ou originária, Sujeição passiva indireta ou derivada e Sujeito ativo**).

**Substituição tributária.** Mecanismo por meio do qual é atribuída a um terceiro (contribuinte-substituto) a responsabilidade pelo recolhimento do tributo de um fato gerador presumido ou não. Tem por objetivos antecipar o recolhimento do imposto, promover o baixo custo da arrecadação, combater a sonegação e racionalizar a fiscalização. São três as espécies de substituição tributária (Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996): a) nas operações ou prestações antecedentes, aquelas de fatos geradores ocorridos anteriormente, caso em que a lei deter-

mina o momento e o responsável pelo recolhimento do tributo (adquirente ou recebedor do produto ou do serviço); b) nas operações ou prestações concomitantes, em que o recolhimento do tributo se dá no instante em que ocorre o fato gerador, como na substituição tributária do serviço de transporte, onde, por exemplo, o contribuinte-substituto é o contratante do serviço e o contribuinte-substituído são os autônomos e os não inscritos; e c) nas operações ou prestações subseqüentes, aquelas referentes a fatos geradores futuros (substituição tributária para frente, prevista artigo 150, § 7º, da Constituição Federal de 1988), como, por exemplo, nos casos de operações com cerveja, água mineral, cigarro, sorvetes, veículos novos, pneus, cimento, etc., casos em que devem ser definidos por lei tanto a margem de lucro como o contribuinte-substituto. O mecanismo da substituição tributária sofre críticas em razão de dois aspectos básicos: a) ao ser aplicada margem de agregação estabelecida por lei ou outro instrumento normativo, o imposto é calculado sobre uma base de cálculo que pode ser diferente da efetivamente praticada no mercado, introduzindo-se, assim, um viés em relação ao princípio da neutralidade, buscado crescentemente com a tributação sobre o valor adicionado das transações; b) a cobrança antecipada em relação ao fato gerador, ocorrida na maior parte das situações, aumenta a necessidade de maior capital de giro. (Ver **Contribuinte-substituto, Contribuinte-substituído, Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, e Princípio da neutralidade**).

# T

**Taxa.** Tributo destinado a remunerar certos serviços prestados pelo poder público ou postos à disposição do cidadão, para seu uso particular ou por interesse específico. A remuneração das taxas deve cobrir, em tese, os custos de fornecimento, instalação e manutenção de serviços (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2000). Espécie de tributo cobrado pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, no âmbito das respectivas atribuições, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição (CTN, artigo 77).

**Taxa “pigouviana”.** Ver **Imposto “pigouviano”**.

**Taxa SELIC.** Índice aplicado sobre valores de tributo, seja quando pagos com atraso, seja quando restituídos por pagamento a maior (por exemplo: restituições do imposto de renda da pessoa física quando o valor antecipado no ano-base é maior que o apurado na declaração anual de ajuste). A taxa é a prevalecente no SELIC, o Sistema Especial de Liquidação e Custódia, que “é o depositário central dos títulos emitidos pelo Tesouro Nacional e pelo Banco Central do Brasil e nessa condição processa, relativamente a esses títulos, a emissão, o resgate, o pagamento dos juros e a custódia” (BANCO CENTRAL DO BRASIL, 2004). Essa taxa se constitui em elemento importante da política monetária, na medida em que, por meio de meta para seu piso (a “taxa básica de juros”) o Conselho de Política Monetária (COPOM) atua na variação do saldo de moeda existente na economia nacional, mediante a compra e venda de títulos públicos.

O Sistema é gerido e operado pelo Banco Central do Brasil, em parceria com a Associação Nacional das Instituições do Mercado Aberto – Andima. Todos os títulos são escriturais, isto é, emitidos exclusivamente na forma eletrônica. Além do sistema de custódia de títulos e de registro e liquidação de operações, integram o SELIC os seguintes módulos complementares: a) Oferta Pública Formal Eletrônica (Ofpub); e b) Leilão Informal Eletrônico de Moeda e de Títulos (Leinf).

**Transferência constitucional.** São repasses de receitas arrecadadas pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como pelos Estados aos Municípios. Um dos objetivos do mecanismo é buscar uma certa equalização da capacidade de gasto dos Estados e Municípios, em face da existência de diferenças de base econômica geradoras da arrecadação própria dos entes subnacionais. As transferências constitucionais fazem parte do Sistema Tributário Nacional. Cabe aos Tesouros Nacional e Estadual, em cumprimento aos dispositivos constitucionais, efetuarem as transferências de parte de suas arrecadações aos entes federados, nos prazos legalmente estabelecidos. Dentre as principais transferências da União para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, previstas na Constituição, destacam-se: o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE); o Fundo de Participação dos Municípios (FPM); o Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados - (FPEX); o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF); o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR); a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), entre outras. Os Estados por sua vez transferem aos Municípios metade da arrecadação do IPVA e um quarto da arrecadação do ICMS. (Ver **Repartição de receitas**

**tributárias, Sistema Tributário Nacional e Transferência voluntária).**

**Transferência de crédito.** A Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, dispondo sobre o ICMS, possibilitou aos contribuintes exportadores imputarem os créditos acumulados a qualquer estabelecimento seu no mesmo Estado e, havendo saldo credor remanescente, facultou a transferência para outros contribuintes da mesma Unidade Federada, desde que esses créditos sejam reconhecidos pela autoridade estadual competente. Para os casos de outros créditos, não decorrentes de exportações, as transferências somente ocorrerão mediante permissão de lei estadual. O objetivo dessa norma é desonerar inteiramente do imposto estadual as operações que destinem ao exterior produtos primários, semi-elaborados e industrializados e as prestações de serviços. (Ver **Estorno de crédito**).

**Transferência voluntária.** Recursos financeiros repassados pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios, pelos Estados aos Municípios e, em tese, pelos Municípios aos demais entes federados, em decorrência da celebração de convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos similares, cuja finalidade é a realização de obras ou serviços de interesse comum às três esferas de governo, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorram de determinação constitucional ou de lei específica. Quanto ao Sistema Único de Saúde – SUS, pode comportar tanto transferências constitucionais quanto voluntárias. A matéria, em linhas gerais, é objeto de disciplinamento na Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), como também nas Leis de Diretrizes Orçamentárias.



**Tributo.** De acordo com o Código Tributário Nacional, artigo 3º, 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. É o valor devido a um ente público (União, Estado, Distrito Federal ou Município), tem fundamento jurídico no poder soberano do ente tributante e sua principal finalidade é o atendimento das necessidades financeiras do Estado.

**Tributo cumulativo.** Expressão típica da tributação de mercadorias e serviços. Tributo com múltipla incidência sem que o montante cobrado em etapas anteriores da cadeia de produção e circulação possa ser abatido na apuração do valor devido. O PIS, a CPMF e a COFINS constituíram, nos anos noventa, foco de discussão acerca de tributos cumulativos, com vistas à sua transformação em tributos não cumulativos. A cumulatividade apresenta-se como incompatível com a busca da competitividade pelo fato de provocar uma carga tributária maior que a dos concorrentes, sobretudo os internacionais, inclusive impedindo o conhecimento exato da parcela de tributos integrantes dos custos de produção e comercialização. (Ver **Princípio da neutralidade** e **Tributo não cumulativo**).

**Tributo direto.** Ver **Imposto direto**.

**Tributo indireto.** Ver **Imposto indireto**.

**Tributo não cumulativo.** Expressão típica da tributação de mercadorias e serviços. Tributo cujo montante incidente ao longo da cadeia produtiva é passível de ser conhecido em face de sua característica de incidir apenas sobre o valor agregado de cada etapa dessa cadeia. O imposto sobre o valor agregado constitui o padrão desse tipo de tributo e foi desenvolvido paralelamente ao crescimento dos blocos econômicos, que exigiam a neutralidade na tributação. (Ver **Princípio da neutralidade** e **Tributo cumulativo**).

**Tributo extra-fiscal.** Ver **Extrafiscalidade**.

## U

**União Européia.** Conjunto de países da Europa empenhados na construção de um grande bloco econômico com conseqüências para o dia a dia dos cidadãos, tais como: liberdade de movimento de pessoas e mercadorias no interior da União e ganhos na redução dos preços dos bens, em virtude da maior escala de produção e da eliminação das barreiras protecionistas entre os países. O bloco foi ampliado, em 2005, de quinze países para vinte e cinco, com a integração de dez países do leste europeu. A União é o resultado de longo processo de acordos, os primeiros entre alguns países e em torno de objetivos específicos, desde o final da Segunda Guerra Mundial. A partir de 1º de janeiro de 1993, com a extinção da maior parte das barreiras físicas, processuais e comerciais, foi alcançado o objetivo de um mercado único, sem fronteiras entre os países da Europa. Em dezembro de 2000, os chefes de Estado e de Governo assinaram a Carta dos Direitos Fundamentais da União Européia, que explicita todos os direitos pessoais, civis, políticos e sociais garantidos aos cidadãos europeus. O conceito de cidadania européia encontra-se claramente definido nesse documento. A integração econômica, além de buscar o aumento da competitividade em nível internacional, por meio das maiores escalas de produção, foi vista, também, como uma estratégia para evitar as freqüentes guerras entre seus países. Assim, em 1951, Alemanha, Bélgica, França, Itália, Luxemburgo e Países Baixos assinaram um tratado que, além de envolver suas indústrias de carvão e aço, também dificultaria a realiza-

ção de guerras. Em 1957, foi assinado o mais importante dos tratados responsáveis pela consolidação da atual União Européia – o de Roma – visando à criação da Comunidade Económica Européia. Em julho de 1968, todas as restrições comerciais e direitos aduaneiros entre os países signatários já haviam sido eliminados. Aspecto importante da criação da União Européia, relacionado com o mercado único, é a harmonização tributária e, sobretudo, a consolidação do Imposto sobre o Valor Agregado (IVA). (Ver **Comunidade Económica Européia, Harmonização tributária e Imposto sobre o valor agregado**).

## V

**Valor adicionado.** Resultado da atividade produtiva representado pelo acréscimo de valor aos insumos, os quais são mercadorias e serviços adquiridos para serem utilizados na produção ou vendidos, sem alteração em sua substância, na atividade comercial. Na agricultura e na indústria, o valor adicionado é maior, comparativamente ao valor total dos insumos utilizados, do que no comércio. Nos serviços, além do comércio, a relação entre valores dos produtos e dos insumos tende a ser ainda maior pelo significado do trabalho, especialmente o qualificado, nesse tipo de atividade, em comparação com outros insumos. A partir da década de cinquenta, o valor adicionado vem se constituindo na variável preferida para tributação do consumo em virtude da possibilidade de tributação integral do valor de toda uma cadeia produtiva, desde que sejam tributados os valores adicionados nas diversas etapas da circulação. Essa característica permite que a tributação se realize de forma neutra, no sentido de que os arranjos produtivos podem ser decididos pelos agentes econômicos e o resultado, em termos de conteúdo de imposto no produto, no final da cadeia, será o mesmo. Por outro lado, ao alcançar apenas o valor adicionado em cada etapa, a tributação resulta não cumulativa, a menos que, por exemplo, sejam fixadas por lei margens de agregação que venham a se situar em níveis superiores aos das efetivamente praticadas. A tributação sobre o valor adicionado se opõe à tributação “em cascata”, na medida em que essa produz um conteúdo de tributo, sobre o valor do produto final, tanto maior quanto

maior seja a cadeia produtiva. (Ver **Imposto sobre o valor agregado** e **Princípio da neutralidade**).

**Valor adicionado fiscal.** No ICMS, é a diferença entre as saídas e as entradas de mercadorias e serviços de transporte e comunicações, num determinado período, para um contribuinte, uma atividade econômica, um Município, etc., apurada a partir dos registros nos livros e documentos fiscais. O valor adicionado de cada Município de um Estado, em determinado ano, é definido, pela Constituição Federal (artigo 158, inciso IV, parágrafo único), como o critério de distribuição de três quartos dos 25% da arrecadação desse imposto que pertencem aos Municípios. O assunto é tratado na Lei Complementar Federal nº 63, de 11 de janeiro de 1990. (Ver **Valor adicionado**).

## Z

**Zona Franca de Manaus (ZFM).** Espaço econômico selecionado para a aplicação de política de incentivos fiscais destinada a estimular o desenvolvimento da Amazônia Ocidental, cujo principal mecanismo é a concessão de tratamento diferenciado às indústrias instaladas no distrito industrial de Manaus (SUFRAMA, 2005). Foi criada por meio do Decreto-Lei Federal nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e, atualmente, sua área de abrangência compreende o Pólo Industrial de Manaus, no Estado do Amazonas, e a Área de Livre Comércio de Macapá – Santana, no Estado do Amapá. A ZFM foi mantida pelo prazo de 25 anos pela Constituição Federal de 1988 (artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias) e, por meio da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, teve sua duração prolongada por mais 10 anos. Pretendia-se, com essa política, ao promover o desenvolvimento, garantir a soberania nacional sobre as fronteiras territoriais e proteger o patrimônio natural. Esses objetivos, fortemente relacionados com a segurança nacional, ganharam ênfase no período da ditadura militar, no qual a política foi estabelecida. Para gerenciar a aplicação dos instrumentos da política, foi criada uma autarquia – a Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), que atua também como agência promotora de investimentos, com a responsabilidade de identificar alternativas para empreendimentos na região. No pólo de Manaus, em 2005, concentravam-se mais de 400 empresas com faturamento anual superior a US\$ 10 bilhões, 55% correspondentes à indústria de eletroeletrônicos. O

conjunto de incentivos fiscais federais compreende, com as alterações introduzidas, no Decreto-Lei nº 288, de 1967, pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, pela Lei nº 8.387, de 1991, e pela Lei nº 11.196, de 2005, entre outros:

- a) isenção do Imposto de Importação na entrada de mercadorias de procedência estrangeira na Zona Franca de Manaus (ZFM) e Áreas de Livre Comércio (ALCs), destinadas aos seus consumos internos e reexportação, desde que listadas em portaria interministerial;
- b) redução de 88% do Imposto de Importação aplicado a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagens de procedência estrangeira empregados na fabricação de produtos industrializados na ZFM, quando dela saírem para qualquer ponto do território nacional, desde que o fabricante tenha projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA e cujo produto a ser fabricado seja congênere ou similar àqueles aprovados até 31 de março de 1991, compreendido na mesma posição ou subposição da Tarifa Externa Comum (TEC) e desde que atenda ao Processo Produtivo Básico (PPB) (conjunto mínimo de etapas que caracterizem industrialização);
- c) redução do Imposto de Importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira, empregados em produtos industrializados na ZFM, referentes a projetos diversos dos mencionados na alínea anterior, quando dela saírem para qualquer ponto do território nacional, desde que atendam ao PPB, calculado o tributo mediante aplicação de coeficiente de redução de sua alíquota *ad valorem* em proporção à participação da mão-de-obra e insumos nacionais sobre essas mês-

- d) mas variáveis, adicionadas aos insumos de procedência estrangeira;
- e) redução do Imposto de Importação, na fabricação de veículos automotivos utilitários, relativo às matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos, de origem estrangeira e neles empregados, acrescendo-se 5 pontos percentuais ao coeficiente de redução calculado na forma da alínea anterior, limitado ao percentual máximo de 100;
- f) redução do Imposto de Importação, na fabricação de bens de informática, condicionada à aplicação do coeficiente mencionado na alínea “c”. Nesse caso, os beneficiários se obrigam a investir, em pesquisa e desenvolvimento, no mínimo, 5% do seu faturamento;
- g) isenção do Imposto de Exportação para produtos fabricados na ZFM;
- h) isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados para produtos fabricados na ZFM;
- i) isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados para mercadorias de procedência estrangeira consumidas na Amazônia Ocidental, desde que listadas em portaria interministerial.

Por meio do Convênio ICM 65, de 1988, os Estados e o Distrito Federal isentaram do ICM as remessas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, isenção mantida no ICMS. Além dessa isenção, existem os seguintes benefícios:

- a) manutenção do crédito relativo à industrialização dos produtos remetidos à ZFM com isenção; esse incentivo encontra-se em discussão judicial desde 1990;
- b) os concedidos pelo Estado do Amazonas:
  - i. crédito do ICMS, no montante que deveria ser pago na origem, aos bens industrializados nos demais Estados brasileiros, quando ingressarem na ZFM;



- ii. restituição do ICMS, em diferentes percentuais, para produtos industrializados conforme a situação;
- iii. redução, para até 7%, da alíquota do ICMS incidente sobre as operações de importação de mercadorias estrangeiras destinadas à comercialização;
- iv. crédito presumido de 6% sobre a base de cálculo do ICMS, para as mercadorias estrangeiras, nas operações de saída da ZFM para outras Unidades da Federação por meio de venda no atacado.

## SIGLÁRIO

- ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
- ADIN ou ADI - Ação Direta de Inconstitucionalidade
- ALCA - Associação de Livre Comércio das Américas
- ALC - Área de Livre Comércio
- ARO - Antecipação de Receita Orçamentária
- CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
- CIF - Cost, insurance and freight. Custo, seguro e frete
- CNAE - Código Nacional de Atividades Econômicas
- CNC - Comitê de Negociações Comerciais
- CNPJ - Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
- COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
- CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária
- COPOM - Conselho de Política Monetária
- COTEPE/ICM e COTEPE/ICMS - Comissão Técnica Permanente do ICM e do ICMS
- CPMF - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira
- CREA – Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura
- CRM – Conselho Regional de Medicina
- CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
- CTN – Código Tributário Nacional
- FAT - Fundo de Amparo ao Trabalhador

FCO - Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste

FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

FNDE - Fundo Nacional Desenvolvimento da Educação

FNE - Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste

FNO – Fundo Constitucional de Financiamento do Norte

FOB - Free on board. Livre a bordo

FPE - Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal

FPEX - Fundo de Compensação pelas Exportações de Produtos Industrializados

FPM - Fundo de Participação dos Municípios

FUNDEF - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério

IBAMA - Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICD - Imposto sobre a Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos

ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

IE – Imposto sobre a Exportação

IGF - Imposto sobre Grandes Fortunas

II – Imposto sobre a Importação

INSS – Instituto Nacional de Seguridade Social

IOF - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários ou Imposto sobre Operações Financeiras

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

IPMF - Imposto Provisório sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira

IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IR - Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza

IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

ISIC - International Standard Industrial Classification

ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

ITBI - Imposto sobre a 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

ITCD ou ITCMD - Imposto sobre a Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos

ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

IU - Imposto Único

IUSP – Imposto Único sobre Pagamentos

IVA - Imposto sobre o Valor Agregado

IVV - Imposto sobre Vendas a Varejo

IVVS - Imposto sobre Vendas a Varejo de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

MERCOSUL - Mercado Comum do Sul

PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PEC - Proposta de Emenda à Constituição

PGRM - Programa de Garantia de Renda Mínima

PIB - Produto Interno Bruto

PIS - Programa de Integração Social

PPB – Processo Produtivo Básico

PPE - Parcela de Preço Específico

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

SELIC - Sistema Especial de Liquidação e Custódia

SENAC - Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial

SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial

SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural

SENAT - Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte

SESC - Serviço Social do Comércio

SESI - Serviço Social da Indústria

SEST - Serviço Social do Transporte

SIM - Regime Simplificado de Recolhimento do ICMS

SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte

SINIEF - Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais

SINTEGRA - Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços

SRF - Secretaria da Receita Federal

STN - Sistema Tributário Nacional

SUFRAMA - Superintendência da Zona Franca de Manaus

TEC - Tarifa Externa Comum

ZFM – Zona Franca de Manaus

## REFERÊNCIAS

ACOCELLA, Nicola. *The foundations of economic policy; values and techniques*. Cambridge: Cambridge University Press, 1998.

AFFONSO, Rui de B. A. & SILVA, Pedro Luiz B. *A Federação em Perspectiva; ensaios selecionados*. São Paulo: FUNDAP, 1995.

ALBUQUERQUE, Marcos C. C. de. Por uma revolução tributária. *Folha de São Paulo*, São Paulo, 14 jan.1990.

ALVES, Maria Abadia da S. *Guerra fiscal e finanças federativas no Brasil: o caso do setor automotivo*, nov. 2001. 122p. Dissertação (Mestrado em Economia) - Instituto de Economia - Universidade Estadual de Campinas - UNICAMP. Campinas. Disponível em: <<http://www.eco.unicamp.br>>. Acesso em 14 dez. 2001.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2001. 1.063 p.

\_\_\_\_\_. *Uma introdução à ciência das Finanças*. 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1968. 511p.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. *Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic*. Disponível em <[www.bcb.gov.br](http://www.bcb.gov.br)>. Acesso em 18 jan. 2004.

BANNOCK, Graham; BAXTER, R. E.; REES, Ray. *The Penguin Dictionary of Economics*. London: Penguin Books, 2ed., 1978. 467p.

BARATTO, Gedalva. *ICMS - Alternativas para tributar as operações e prestações interestaduais e para partilhar*

*o produto da arrecadação*. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal do Paraná. Curitiba, junho de 2005.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Proposta de Emenda à Constituição - PEC nº 17/91*. Brasília: Câmara dos Deputados, 1991.

COMISSÃO EUROPÉIA. *A Europa em movimento – uma vida melhor – as vantagens do mercado único*. 2002. Disponível em [http://europa.eu.int/comm/publications/booklets/move/35/txt\\_pt.pdf](http://europa.eu.int/comm/publications/booklets/move/35/txt_pt.pdf). Acesso em 16 jan. 2004.

COSTA, Gustavo de F. C. *Federalismo & ICMS: reflexos tributários*. Curitiba: Juruá Editora 1999.

DINIZ, Maria Helena. *Dicionário Jurídico*. vol. 2. São Paulo: Saraiva, 1998.

FANUCCHI, Fábio. *Curso de Direito Tributário*. S. Paulo: Editora Resenha Tributária Ltda. 2 v., 1975. 976 p.

FERREIRA, Sérgio G. – Esclarecimentos sobre o Imposto Kaldor. *Valor Econômico*, São Paulo, 02 ago. 2002.

FNDE. *Salário Educação*. Disponível em <http://www.fnde.gov.br/salario-educacao>. Acesso em 08 nov. 2004.

GOVERNO FEDERAL. *Proposta de Emenda à Constituição*. 29 de abril de 2003. Disponível em: [http://www.federativo.bndes.gov.br/f\\_bv\\_ref\\_trib.htm](http://www.federativo.bndes.gov.br/f_bv_ref_trib.htm). Acesso em 25 out. 2005.

HELLER, Wolfgang. *Dicionário de Economia Política*. Barcelona: Labor, 2a.ed., 1950.

IBGE. *Classificação nacional de atividades econômicas – CNAE*. Rio de Janeiro, 1995.

JOÃO, Cristina Gerber; BELLEN, Hans M. van. Instrumentos Econômicos de Política ambiental – Um Levantamento das Aplicações do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) Ecológico no Brasil. In: *XXIX EnANPAD, Encontro Científico de Administração. Resumo dos trabalhos*. Brasília, 2005, CD-ROM.

- LIMA, Paulo Gildo de O. *Noções de Custos para Auditoria Fiscal*. João Pessoa: 1995.
- MACHADO, Hugo de B. *Progressividade e seletividade do IPTU*. Disponível em: <<http://www.espacomunicipal.com.br/pontodevista/DT/2.htm>>. Acesso em 08 dez. 2000.
- MACIEL, Aurení T. M. e BELÉM, Paula Cristina de B. *Classificação Nacional de Atividades Econômicas*. Recife: ESAFAZ, 2001.
- MANKIWI, N. Gregory. *Introdução à Economia; princípios de Micro e Macroeconomia*. Rio de Janeiro: Campus, 1999. 805p.
- MINISTÉRIO DA FAZENDA. *SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte)*. Disponível em: <[www.receita.fazenda.gov.br/GuiaContribuinte/Simples/default.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/GuiaContribuinte/Simples/default.htm)>. Acesso em 28 jan. 2006.
- MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES. *ALCA – Área de Livre Comércio das Américas*. Disponível em: <<http://www2.mre.gov.br/alca/home.htm>>. Acesso em 29 jun. 2004.
- . *Revista on line Mercosul*. Disponível em: <<http://www.mercosul.gov.br>>. Acesso em 22 jun. 2004.
- . *Mercosul*. Disponível em: <<http://www.mercosul.gov.br/textos/default.asp? Key=23>>. Acesso em 29 jun. 2004.
- OLIVEIRA, Aymar M. S. de. *O ICMS sócio-ambiental*. Recife, s/d.
- OTAVIANO, Nilo. *A extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária*. Recife, 2005.
- PAÍS sofre com 70 tributos. *Jornal do Commercio*. Recife, 21 fev. 2004.
- PEARCE, David W. (ed.). *The MIT dictionary of modern Economics*. 4th edition. Cambridge: The MIT Press, 1997. 474p.



PEDROSA, Ivo V. Tributação das operações interestaduais pelo ICMS: uma proposta de mudança. *Estudos e Pesquisas*, Recife, Instituto de Administração Fazendária (IAF), n. 2, p.5-24, out. 1991.

----- . Repercussões econômicas da tributação interestadual e alternativas de mudança. *Revista Econômica do Nordeste*, Fortaleza, v.29, n. 3, p.255-273, 1998.

----- . *Reforma do ICMS: a câmara de compensação do imposto interestadual*. Recife, 2004. Disponível em <[http://www.nupesp.org/publicacoes\\_na\\_integra.html](http://www.nupesp.org/publicacoes_na_integra.html)>. Acesso em 26 set. 2006.

QUES, Juan T. *Economía Internacional e Integración Económica*. 3<sup>a</sup>. ed. Madrid: McGraw-Hill, 1997.

REZENDE, Fernando. *Comentários ao projeto de reforma tributária do Deputado Luiz Roberto Ponte*. (s.l.): (s.n.), 1993.

RIBEIRO, Carlos A. C. Crise fiscal em Municípios: uma discussão teórica acerca de suas causas, indicadores e instrumentos. *Planejamento e Políticas Públicas*, n. 9, junho de 1993, p. 73-100.

SANDRONI, Paulo. *Dicionário de Economia*. São Paulo: Abril Cultural, 1985. 459p.

SANSON, João R. *A proposta de reforma tributária do Deputado Luiz Roberto Ponte: uma avaliação técnica*. (s.l.): Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Sul, 1993.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. *Estados e Municípios – FPM/FPE*. Disponível em: <[www.stn.fazenda.gov.br](http://www.stn.fazenda.gov.br)>. Acesso em dez. 2002.

SILVA, José A. da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987.

SRINIVASAN, T. N. The Washington Consensus a Decade Later: Ideology and the Art and Science of Policy Advice. *The World Bank Research Observer*, vol. 15, n. 2 (August 2000), p. 265–270.

SUFRAMA - Superintendência da Zona Franca de Manaus. *Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental - Um modelo de Desenvolvimento Sustentado*. Disponível em: <<http://www.suframa.gov.br/>>. Acesso em 01 nov. 2005.

SUPLICY, Eduardo. *Projeto de Lei da Câmara nº 2.561, de 1992 (PLS 80, de 16 de abril de 1991)*. Disponível em: <[www.senado.gov.br/web/senador/esuplicy/default.asp](http://www.senado.gov.br/web/senador/esuplicy/default.asp)>. Acesso em 14 out. 2003a.

\_\_\_\_\_. *Projeto de Lei do Senado nº 82, de 4 de abril de 1999 (Autoriza a criação do Fundo Brasil de Cidadania – CIDADANIA)*. Disponível em: <[www.senado.gov.br/web/senador/esuplicy/default.asp](http://www.senado.gov.br/web/senador/esuplicy/default.asp)>. Acesso em 14 out. 2003b.

\_\_\_\_\_. *Projeto de Lei do Senado nº 266, de 4 de dezembro de 2001*. <[www.senado.gov.br/web/senador/esuplicy/default.asp](http://www.senado.gov.br/web/senador/esuplicy/default.asp)>. Acesso em 14 out. 2003c.

THORTENSEN, Vera. *Tudo sobre Comunidade Européia*. São Paulo: Brasiliense, 1992. 287p.

VARSANO, Ricardo. *A Tributação do comércio interestadual: ICMS atual versus ICMS partilhado*. Brasília: IPEA, setembro de 1995 (Texto para discussão nº 382). 17p.

## 2ª. ORELHA

### **OS AUTORES DO LIVRO**

#### **IVO VASCONCELOS PEDROSA**

*Concluiu o doutorado em Ciência Econômica pela Universidade Estadual de Campinas em 1991. É professor titular da Universidade de Pernambuco. Publicou 17 artigos em periódicos especializados e 15 trabalhos em anais de eventos. Possui 1 livro publicado. Recebeu 3 prêmios ou homenagens. Entre 2003 e 2005, coordenou 2 projetos de pesquisa. Atualmente, coordena 2 projetos de pesquisa. Atua na área de Economia, com ênfase em Política Fiscal do Brasil. Em suas atividades profissionais, interagiu com 38 colaboradores em co-autorias de trabalhos científicos.*

#### **MARIA ROSEANA SOARES**

*Possui graduação em Engenharia Civil pela Universidade Federal de Pernambuco (1976) e especialização em Planejamento de Transportes Urbanos pela Universidade Federal de Pernambuco (1978). É Auditora Fiscal do Tesouro Estadual da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, desde 1982.*

## 2ª. CAPA

Os objetivos principais do Vocabulário Brasileiro de Tributação; uma ênfase no ICMS são dois: fornecer aos leigos e a todos os segmentos da sociedade voltados para as questões tributárias (administradores públicos, empresários, jornalistas, professores, estudantes, profissionais liberais de diversas formações, etc.) um instrumento de fácil consulta sobre a terminologia adotada na legislação e na administração tributárias, como também nos diversos fóruns de discussão sobre a reforma tributária e sobre o federalismo; e reunir em único livro a terminologia, relativa à tributação no Brasil, esparsa em inúmeras fontes de consulta.