



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

PAULO SALES SERAFIM

FORTALEZA-CEARÁ
1999

SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

PAULO SALES SERAFIM

Orientadora: Prof^a. Jeanne Marguerite Molina Moreira

Monografia apresentada à Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Fortaleza –CE
1999**

Esta monografia foi submetida à Coordenação do Curso de Ciências contábeis, como parte dos requisitos necessários a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará – UFC e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca da referida Universidade.

A citação de qualquer trecho desta monografia é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.

	Média
PAULO SALES SERAFIM	<u>4,5</u>
Prof. <u>JEANNE MARGUERITE MOLINA MOREIRA</u> Professora Orientadora	Nota <u>4,5</u>
Prof. <u>Membro da Banca Examinadora</u> PEDRO PAULO MONTEIRO VIEIRA	Nota <u>4,5</u>
Prof. <u>Membro da Banca Examinadora</u> VICENTE LIMA CAUSÓSTOMOS	Nota <u>4,5</u>

Monografia aprovada em 28 de julho de 1999

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, Raul e Zeneida por me proporcionarem todos os meios necessários à consecução dos meus objetivos.

À professora orientadora Jeanne Marguerite pela dedicação e ajuda na realização deste trabalho, e pelo tratamento sempre cordial à minha pessoa.

Aos professores membros da banca examinadora.

Aos meus amigos de curso pelo apoio despendido no decorrer da nossa vida acadêmica.

E aos demais, que de alguma forma contribuíram na elaboração desta monografia.

SUMÁRIO

	Pag.
RESUMO	
1. INTRODUÇÃO	01
2. RECEITA PÚBLICA	03
2.1. Classificação da Receita quanto à doutrina financeira	03
2.2. Classificação da Receita quanto à Regularidade do fato gerador	04
2.3. Classificação da Receita quanto à natureza	04
3. TRIBUTO	05
3.1. Conceito	05
3.2. Classificação dos Tributos	06
3.3. Espécies	07
4. PODER, COMPETÊNCIA E CAPACIDADE TRIBUTÁRIA	17
4.1. Poder de Tributar	17
4.2. Competência Tributária	17
4.3. Capacidade Tributária	22
5. LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR	23
5.1. Limitações Gerais	23
5.2. Limitações Específicas	30
6. SÍNTESE DOS PRINCIPAIS TRIBUTOS FEDERAIS	32
6.1. Imposto de Importação	32
6.2. Imposto de Exportação	35
6.3. Imposto sobre Produtos Industrializados	36
6.4. Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza	38
6.5. Imposto sobre Operações de Crédito	45
6.6. Contribuições Sociais	47
6.7. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)	48
6.8. Contribuição para o PIS/PASEP	50
6.9. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	51
7. REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS FEDERAIS	53
8. PRINCIPAIS FATORES QUE INFLUENCIARAM NA ARRECADAÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS NA DÉCADA DE 90	56
9. CONSIDERAÇÕES FINAIS	62
9. BIBLIOGRAFIA	64
ANEXO	

RESUMO



Este trabalho apresenta ao leitor o complexo e bem organizado Sistema Tributário Brasileiro, trazendo uma síntese dos principais Tributos Federais, a distribuição de sua Receita arrecadada com os outros entes federativos, bem como os principais fatos que influenciaram na arrecadação dos Tributos Federais na década de 90.

Inicialmente, será abordada a classificação doutrinária da Receita Pública. Após isso, comentamos o conceito de *Tributo*, conforme o Código Tributário Nacional, suas espécies e sua classificação. Posteriormente apresentaremos então o Sistema Tributário Brasileiro, prescrito na Constituição Federal, onde temos o *poder*, a *competência* e a *capacidade tributária*, bem como as *limitações constitucionais ao poder de tributar*. Após esse estudo constitucional, elaboramos uma síntese dos principais tributos federais e sua repartição com outros entes federativos, e os principais fatos que influenciaram na arrecadação desses tributos na década de 90.

Esta preocupação se justifica pela necessidade crescente de amplo conhecimento tributário por parte do profissional de contabilidade, que freqüentemente depara-se com questões relacionadas ao assunto, bem como mostrar que o Brasil tem um Sistema Tributário bem elaborado, com amplas garantias ao contribuinte, mas que não está sendo devidamente respeitado pelos legisladores ordinários.



1 - INTRODUÇÃO

“De longa “viagem” que empreendi no encaicho dos historiadores, e na busca da origem e razões da existência destas figuras antipáticas, que são os impostos, volto depois de muita luta e canseiras, convencido e vencido, obrigado a aceitá-los (os impostos), como indispensáveis ao convívio humano, em sociedade, por serem eles os únicos sustentáculos da administração pública.” (Senador Benedito Ferreira, A história da Tributação no Brasil: causas e efeitos. Brasília. 1986, p. 13).

Inicialmente, o imposto provinha do Patrimônio Real, ou seja, eram obtidos, sob a forma de rendimentos, extraídos do Patrimônio Domínial, cuidados pelos chefes dos clãs, reis ou imperadores, sob as formas várias dos dízimos, das vintenas, dos quintos, cisas etc.

Com o passar dos tempos, outras formas e meios foram sendo encontrados e adotados como recursos para o custeio da administração pública ou comum, os chamados Impostos Diretos e Indiretos, as Taxas, as Contribuições, mas mantidos os meios iniciais. Em contrapartida, a administração ordenava as relações entre os administrados e lhes asseguravam proteção à existência e à vida.

Com a urbanização da economia o Sistema Domínial foi sendo substituído pelo Sistema Fiscal, instituindo-se novos Impostos, Taxas e Contribuições na medida em que, crescendo os burgos, vilas e cidades, foram surgindo e multiplicando-se os problemas comuns e, em conseqüência, exigindo cada vez mais a contribuição de todos. O Imposto Fiscal tornou-se, então, imprescindível para a Administração Pública.

Analisando-se as civilizações antigas, nota-se que o imposto fiscal, quando bem gerido, contribuiu significativamente para o progresso das nações. Por outro lado, o uso arbitrário desse instituto, cobrado mediante alíquotas abusivas e confiscatórias, acarretou o desmoronamento de fabulosos impérios, como o Império Romano. O barbarismo fiscal



sufocou os contribuintes, chegando ao cúmulo de Vespaziano, imperador romano, instituir *imposto sobre a urina*.

A figura do tributo nos acompanha até a atualidade. Apesar de estigmatizada, é, sem dúvida, a fonte primordial dos recursos necessários ao Estado para a consecução do seu objetivo: *o bem estar social*.

Nesta obra trataremos de estudar o Sistema Tributário Brasileiro, que está disciplinado na Constituição Federal (normas e princípios constitucionais), no Código Tributário Nacional e na legislação correlata. Reservaremos maior atenção aos tributos de competência da União, analisando os principais fatos que influenciaram na sua arrecadação, bem como a repartição das suas receitas com os outros entes federativos.



2 - RECEITA PÚBLICA

O Estado, para realizar os seus fins administrativos em benefício geral da comunidade, necessita de recursos financeiros. A esses recursos dá-se o nome de Receita Pública. Com ela, o Estado enfrenta todos os encargos provenientes dos serviços públicos, com os quais põe em prática o desenvolvimento de suas funções, em busca do bem comum da coletividade.

Há várias maneiras do Estado angariar seus meios financeiros. Ora intervindo no patrimônio dos particulares, por força de lei, utilizando do seu respectivo *poder de império*; ora explorando atividades empresariais, como exploração dos seus serviços ou bens patrimoniais; ou ainda, fora de suas próprias fontes de receitas, como a participação em receitas de tributos de outros entes estatais, empréstimos, financiamentos, auxílios, subvenções e doações.

2.1 - Classificação da Receita quanto à Doutrina Financeira

Quanto a doutrina financeira, as receitas públicas classificam-se em:

- ⇒ **Receitas Originárias:** São aquelas angariadas pelas pessoas jurídicas de direito público, dentro de suas fontes de receitas, decorrentes da exploração do Patrimônio Público, ou seja, de seus bens e serviços. Na obtenção dessas receitas, o Estado não se utiliza do seu *poder de império ou poder impositivo*, sendo então essas receitas, facultativas e contratuais, já que estes bens e serviços são adquiridos espontaneamente pelos membros da comunidade. Ex.: Receitas patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços.

- ⇒ **Receitas Derivadas:** São aquelas obtidas pelas pessoas jurídicas de direito público, dentro de suas fontes de receitas, mas no uso do seu *poder de império ou poder impositivo*, retirando-as, coercitivamente, por força de lei, do patrimônio particular dos membros da



sociedade. São as chamadas receitas tributárias, resultantes da cobrança de tributos.

⇒ **Receitas Repartidas:** São aquelas originadas das participações em produto de receitas tributárias de outras entidades públicas, autorizadas pela Constituição Federal. Ex: Cota-parte do ICMS (imposto estadual) devido aos Municípios.

2.2 - Classificação da Receita quanto à Regularidade do Fato Gerador:

⇒ **Receitas Ordinárias:** São aquelas que ocorrem com normalidade e regularidade. Seu critério é a periodicidade do ingresso.

⇒ **Receitas Extraordinárias:** São aquelas que se originam em fontes de natureza eventual, passageira, como é o caso dos lançamentos dos impostos por motivo de guerra, indenizações e doações.

2.3 - Classificação da Receita quanto à Natureza:

⇒ **Receitas Orçamentárias:** São aquelas que integram o orçamento público e são discriminadas e codificadas segundo o anexo 2 da Lei 4.320/64. Seu ingresso afeta o patrimônio, qualitativa ou quantitativamente.

⇒ **Receitas Extra-orçamentárias:** São parcelas de recursos que ingressam nos cofres públicos, mas que não afetam o patrimônio, qualitativa ou quantitativamente. O Estado funciona como depositário fiel desses valores de terceiros, com tempo fixado para devolvê-los (Ex.: caução, fiança, restos a pagar, etc.).



3 - TRIBUTO

3.1 - Conceito

Tributo é certa quantia em dinheiro que os contribuintes (pessoas físicas ou jurídicas) são obrigados a pagar ao Estado (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) quando praticam fatos geradores que estão previstos (hipótese de incidência) pelas leis tributárias.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25.10.1966), em seu artigo 3º, conceitua tributo como sendo:

“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.”

Prestação pecuniária compulsória ⇒ O tributo é uma prestação que deve ser feita somente em dinheiro. Não admite-se mais o pagamento de tributo *em natureza*, pago em serviços ou bens diversos do dinheiro. É obrigatório, já que nenhum tributo é pago voluntariamente, mas por uma imposição legal do Estado. Não são de natureza tributária as prestações de caráter contratual, pois a compulsoriedade constitui sua (tributo) característica marcante. É a essência do tributo.

Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir ⇒ A prestação tributária há de ser satisfeita em moeda. Apenas em circunstâncias especiais é possível a satisfação da obrigação tributária mediante a entrega de bens ou outros cujo valor possa ser expresso em moeda. Ex.: títulos públicos, duplicatas, imóveis, etc.

Que não constitua sanção de ato ilícito ⇒ O tributo se distingue da *penalidade* por ter como *hipótese de incidência* algo lícito. Pode ocorrer que a execução de uma atividade ilícita configure um fato gerador de uma situação prevista em lei (hipótese de incidência). Neste caso, o tributo é devido. Ex.: Uma certa pessoa auferir renda com a exploração de uma casa de prostituição. Apesar desta atividade ser ilícita, o tributo é devido. Não que incida sobre uma atividade ilícita, mas sim, porque configura a ocorrência da hipótese de incidência do tributo (Imposto de Renda) prevista em lei, no caso, a *aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos*.



Instituída em lei ⇒ O tributo deve ser instituído somente por lei (sentido restrito).

Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada ⇒ *Atividade vinculada* é aquela em cujo desempenho a autoridade administrativa não goza de liberdade para apreciar a conveniência nem a oportunidade de agir, ou seja, nada fica a critério da autoridade administrativa, mas sim, vinculado ao comando legal.

Como vemos, se alguém estiver na contingência de ter que levar dinheiro aos cofres públicos, cuja obrigação tenha as características acima, está diante de um tributo ou imposição tributária.

3.2 - Classificação dos tributos

⇒ Quanto à espécie:

Tributo é gênero. O Código Tributário Nacional, em seu art. 5º, especifica os Tributos como sendo Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria. A Constituição Federal de 1988, acrescentou a esta classificação as Contribuições Especiais e os Empréstimos Compulsórios. Há um consenso doutrinário afirmando que são cinco as espécies de tributo no Brasil:

- a) Impostos
- b) Taxas
- c) Contribuição de Melhoria
- d) Empréstimos Compulsórios
- e) Contribuições Especiais

⇒ Quanto à competência impositiva:

- a) Federal
- b) Estadual
- c) Municipal



⇒ Quanto à vinculação a atividade estatal:

- a) *vinculados* - as taxas, contribuições de melhoria e as contribuições especiais;
- b) *não vinculados* - os impostos (não se vinculam a nenhuma contraprestação do Estado em relação ao contribuinte).

⇒ Quanto à função:

- a) *Fiscal* - quando seu objetivo primordial é angariar recursos financeiros para o Estado;
- b) *Extrafiscal* - quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos.
- c) *Parafiscal* - quando seu objetivo é angariar recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas estas desenvolve através de entidades específicas.

3.3 - Espécies

3.3.1 - Impostos

Imposto é o tributo não vinculado cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica do Estado, relativa ao contribuinte (art. 16, Código Tributário Nacional).

“A obrigação de pagar imposto não se origina de nenhuma atividade específica do Estado, relativa ao contribuinte. O fato gerador do dever jurídico de pagar imposto é uma situação da vida do contribuinte, relacionada ao seu Patrimônio, independente do agir do Estado. Assim, quando o Estado cobra o Imposto de Renda, por exemplo, toma em consideração, exclusivamente, o fato de alguém auferir renda. Não importa se o Estado tenha ou não prestado algum serviço, executado alguma obra, ou desenvolvido alguma atividade relacionada com aquele de quem vai cobrar imposto.” (Machado, 1994, p. 203).

**Classificação dos impostos**

- Direto ou Indireto
- Pessoal ou Real
- Proporcionais, progressivos ou fixos

- ⇒ **Diretos:** quando o valor econômico é suportado exclusivamente pelo contribuinte. Ex.: Imposto Propriedade de Veículos Automotores - **IPVA**. O ônus deste tributo é arcado pelo proprietário do automóvel, não sendo seu valor repassado a terceiro.
- ⇒ **Indiretos:** quando a carga financeira proveniente do tributo tem condição de ser transferida a terceiro, como no caso do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - **ICMS**. O comerciante é o contribuinte do tributo, mas pode vir a ser ressarcido financeiramente por ocasião do pagamento do preço por parte do adquirente.
- ⇒ **Pessoal:** quando a quantificação do tributo decorre de condições peculiares ao contribuinte. Como é o caso do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – **I.R.** A carga do tributo será mais amena a medida que a pessoa física tenha efetuado maior volume de gastos com saúde, educação, dentre outros.
- ⇒ **Real:** quando o montante do tributo leva em consideração o valor da coisa. Como é o caso do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana - **IPTU**.
- ⇒ **Proporcionais:** quando são estabelecidos em percentagem única incidente sobre o valor da matéria tributável, crescendo o valor do imposto apenas quando o valor básico para cálculo seja mais elevado. Ex.: **ITBI**.
- ⇒ **Progressivos:** são os impostos cujas alíquotas são fixadas em porcentagens variáveis e crescentes, conforme a elevação de valor da matéria tributável. Ex.: **I.R.** das pessoas físicas.



⇒ **Fixos:** quando o valor do imposto é determinado em quantia certa, independente de cálculos. É o que ocorre em alguns Municípios com relação à cobrança do Imposto sobre Serviços - ISS de atividades profissionais liberais. Geralmente, o valor é fixado em Unidades Fiscais do Município. Ex.: 2 Unidades Fiscais por ano.

3.3.2 - Taxas

A taxa é um tributo que diferencia-se do imposto por ter um caráter contraprestacional na relação do Estado com o contribuinte. A exigência da taxa por parte do poder público está condicionada à realização de uma atividade estatal. Por isso, diz-se que a taxa é um tributo *vinculado*.

De acordo com o Código Tributário Nacional, a luz de seu art. 77, recepcionado pela Constituição Federal (art.145, II), *"as taxas cobradas pela União, Estados, Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição."*

No seu art. 78, o Código Tributário Nacional conceitua o que seja *poder de polícia*:

"Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos."



O jurista Celso Antônio Bandeira de Mello define com maestria *serviço público*:

Serviço público “é toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade, fruível diretamente pelos administrados, prestada pelo Estado ou por quem lhe faça as vezes, sob um regime de direito público - portanto consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições pessoais - instituído pelo estado em favor dos interesses que houver definido como próprios do sistema normativo.” (Mello, 1996, p. 1).

O Código Tributário Nacional, em seu art. 79, considera os serviços públicos:

I - utilizados pelo contribuinte:

- a) efetivamente, quando por ele usufruído a qualquer título;
- b) potencialmente, quando, sendo de utilidade compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento.

II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade públicas;

III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um de seus usuários.

Os serviços remunerados pelas taxas são aqueles que o particular frui isoladamente (certidão, fornecimento de água, luz, etc.), ao passo que os serviços indivisíveis (impossíveis de serem utilizados individualmente) - como os de segurança pública, são reembolsados pelos impostos.

As taxas, de acordo com o art. 145, § 2º da CF, “não poderão ter base de cálculo própria de impostos.”

A atribuição para instituição de taxa é dada a cada uma das pessoas jurídicas de direito através da Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica dos Municípios e a legislação com elas compatível.



Aos Estados é dada a *competência residual* para instituir taxas (CF, art. 25 § 1º). Com isso, a ele são conferidas as competências que não estejam vedadas pela própria Constituição. No caso dos Impostos, essa competência residual pertence à União.

Distinção entre taxa e preço público

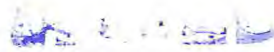
Segundo a maioria da doutrina tributária, as taxas remuneram os serviços públicos previstos constitucionalmente, e os prestados sob regime de direito público, observando normas e princípios tributários e administrativos. Os preços públicos remuneram os serviços prestados sob regime de direito privado, de conformidade com esquemas contratuais. Assim:

- I) se a atividade estatal situa-se no terreno próprio, específico do Estado, a receita a ela vinculada se liga a uma taxa;
- II) se a atividade estatal situa-se no âmbito privado, a receita a ela vinculada deve ser um preço.

Conforme Arx Tourinho, o preço público possui característica que o faz distinto da taxa. Assim:

a) *é uma prestação contratual pecuniária, decorrente da aquisição de um bem, que é alienado por entidade pública ou entidade privada, agindo por delegação, autorização, concessão ou permissão. Contratual aí se acha em sentido amplo, porque toda vez que o consumidor adquire um bem pelo qual deve arcar com o pagamento de um preço ou tarifa estará realizando um vínculo contratual, ainda que não o seja por escrito e ainda que adira ao que foi fixado pelo prestador da atividade de venda. É pecuniária a prestação, porque aferida em termos monetários;*

b) *é prestação facultativa, em decorrência mesmo da contratualidade. A facultatividade está no fato de que o usuário ou adquirente do bem só pagará o preço, se, efetivamente, quiser firmar o contrato. É facultativo*



para o usuário adquirir ou não o bem. Não haverá lei, impondo obrigação desse tipo, porém, mera manifestação de vontade;

c) exigibilidade do pagamento do preço pelo ente estatal ou por empresa privada, na condição de concessionária ou permissionária de serviço público (há quem entenda que o ente estatal não pode cobrar preço público, apenas, entes privados autorizados pelo poder público, na manutenção de seu jus imperii);

d) remuneração de aquisição de bem ou de serviço. O preço público é utilizado para pagamento de serviço ou aquisição de bem, seja este produto de caráter industrial ou comercial, pouco importa. A contraprestação é marca indelével do preço público.

Os aspectos fixados distinguem o preço público da taxa. O primeiro, não sendo tributo, é despido de compulsoriedade e se apresenta como receita pública originária. A taxa, sendo tributo, é compulsória e se caracteriza como receita derivada. (Comentários ao Código Tributário Nacional, 1998, p.144).

A grande dificuldade na caracterização de uma ou outra figura está justamente no uso inescrupuloso, por Municípios, principalmente, de falsas taxas, que exigem esforço do intérprete para desmistificá-la. O Supremo Tribunal Federal, em diversas oportunidades, declarou a inconstitucionalidade de taxas, que encobriam verdadeiros preços públicos. A preferência das municipalidades pelos preços se explica justamente pela natureza facultativa de que são portadores, sem maiores limitações constitucionais e legais, ao contrário das taxas que são regidas pela compulsoriedade. Decidiu, v.g., a Corte Maior que era inconstitucional a taxa de limpeza do Município de Curitiba, porque, em verdade, era preço público (*Revista do Tribunal de Justiça*, vol. 53, p. 500, Rel. Mm. Gallotti).



3.3.3 - Contribuições de Melhoria

A Constituição Federal (art. 145, III) outorga competência à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para instituir “*contribuição de melhoria decorrente de obra pública*”.

O fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização do imóvel do contribuinte, decorrente de realização de obra pública. Não basta que o poder público realize a obra para se instituir o tributo. É necessário que a mesma acarrete valorização do imóvel do contribuinte.

Prestação de serviço, não pode, constitucionalmente, gerar contribuição de melhoria. É indispensável que haja obra pública. O Supremo Tribunal Federal - STF tem repellido contribuições de melhoria, quando identificado serviço público em vez de obra pública, assim como quando exsurge taxa, decorrente de obra pública. No Recurso Extraordinário n.º 140.799-4, julgou inconstitucional a taxa de pavimentação asfáltica, porque o tributo tinha por fato gerador benefício resultante de obra pública e o tributo próprio para este fim não era a taxa, mas sim, contribuição de melhoria.

O limite da contribuição de melhoria é o total da despesa realizada (Código Tributário Nacional, art. 81). Não poderia ser diferente. A contribuição se destina somente a cobrir os custos da realização da obra. Caso o Estado imponha aos contribuintes pagamento de valor superior ao do custo das obra, estará se caracterizando a cobrança de imposto.

Além da contribuição total ser limitada ao custo da obra, a parcela relativa a cada contribuinte é limitada ao acréscimo de valor que da obra resultar para seu imóvel. E, como já foi dito, a soma de todas as contribuições individuais não poderá ultrapassar o custo da obra.

CUSTO TOTAL DA OBRA PÚBLICA = \$ 40.000,00

	Valor do Imóvel <u>antes</u> da realização da obra	Valor do Imóvel <u>após</u> a realização da obra	Limite de Contribuição
Contribuinte “A”	50.000	60.000	10.000
Contribuinte “B”	70.000	84.000	14.000
Contribuinte “C”	40.000	48.000	8.000
		Total	32.000



No exemplo retrocitado, apesar do custo total da obra ter sido de \$40.000, o Estado só poderá exigir contribuição de melhoria nos limites da valorização imobiliária. Assim, em relação aos contribuintes "A", "B" e "C", só poderá cobrar \$10.000, \$14.000 e \$8.000, respectivamente. O restante do custo, no valor de \$8.000, ficará a cargo do erário, não podendo ser repassado aos administrados.

A cobrança da contribuição de melhoria, segundo evita uma injusta repartição dos benefícios decorrentes de obras públicas. Ao executar uma obra, o poder público utiliza-se de recursos provenientes de toda a sociedade. Não é justo que os proprietários dos imóveis beneficiados pela obra auferam sozinhos essa vantagem, para qual contribuiu toda a sociedade. Por isso, devem compensar ao tesouro público a parcela de mais-valia imobiliária.

A lei instituidora da contribuição de melhoria deve observar alguns requisitos mínimos, estabelecidos no Código Tributário Nacional e no decreto-lei n.º 195/67. São eles:

I - publicação prévia dos seguintes elementos:

- a) memorial descritivo do projeto;
- b) orçamento do custo da obra;
- c) determinação da parcela do custo da obra financiada pela contribuição;
- d) delimitação da zona beneficiada;
- e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas.

II - fixação do prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação, pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

III - regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da apreciação judicial.

O lançamento do tributo é feito de ofício e só será possível depois de executada a obra. Permite-se a cobrança do tributo aos imóveis em relação aos quais a obra possa ser considerada concluída.



3.3.4 - Contribuições Especiais (Contribuições Sociais)

O Sistema Tributário Brasileiro, por meio da Constituição Federal de 1988, dá competência para a União instituir Contribuições Sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesses das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de atuação nas respectivas áreas.

Temos a seguir um quadro resumo das contribuições especiais, onde se tem as espécies, a função, a disposição constitucional das mesmas e alguns exemplos:

Contribuições Especiais

CONTRIBUIÇÃO	FUNÇÃO	EXEMPLO:	CONSTITUIÇÃO FEDERAL
Intervenção no domínio econômico	Extrafiscal	AFRMM	Art. 149 – Compete exclusivamente a União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos art. 146, III, e 150 I e III (legalidade, irretroatividade e anterioridade), e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.
Interesse das categorias profissionais ou econômicas	Parafiscal	SENAI SENAC SESC SENAR OAB CRM CFC	Parágrafo único. Os Estados, o DF e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada dos seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social.
Seguridade Social	Parafiscal	PIS PASEP CPMF	Art. 195 - A Seguridade Social será financiada por toda a sociedade de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das seguintes contribuições sociais. I – dos empregadores , incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro; II – dos trabalhadores ; III – sobre a receita de concursos e prognósticos . Obs.1: As contribuições para a seguridade social só poderão ser exigidas após decorridos 90 dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se aplicando o princípio da anterioridade. Obs. 2: São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. Obs.3: O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a Seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei.



3.3.5 - Empréstimos Compulsórios

Mediante lei complementar, a União poderá instituir Empréstimos Compulsórios, para:

I - atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência (nesse caso, não é necessário observar-se o princípio da anterioridade);

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o princípio da anterioridade.

A natureza jurídica do empréstimo compulsório tem sido tema de profundas divergências, mas a maioria dos tributaristas brasileiros tem afirmado ser o mesmo um tributo.

A Constituição Federal e o Código Tributário Nacional não indicam e nem pressupõem a materialidade tributária inerente ao empréstimo compulsório. O fato gerador do empréstimo não é a guerra, nem a calamidade pública, nem o investimento público, embora ele só possa ser instituído à vista dessas situações. À lei complementar que instituí-lo caberá definir-lhe o fato gerador, como também, estabelecer de modo específico e exaustivo, a maneira e o prazo da restituição ao contribuinte do valor mutuado, corrigido se necessário, de modo a recompor o patrimônio do contribuinte, sob pena de se tornar inconstitucional.

A aplicação dos recursos provenientes do empréstimo compulsório deve ser vinculada à despesa que fundamentou a sua instituição.

Alguns juristas afirmam que por se tratar de um tributo de caráter emergencial, o empréstimo compulsório *para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência*, pode ser instituído através de *Medida Provisória*.



4- PODER, COMPETÊNCIA E CAPACIDADE TRIBUTÁRIA

4.1 - Poder de tributar

De acordo com a Constituição Federal, ***“todo poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta constituição”*** (C.F., Art. 1º, parágrafo único). Como não poderia ser diferente, a delegação do *poder de tributar* atribuída ao Estado, é feita através dos representantes legais do povo. Com isto, pressupõe-se que em todo tributo cobrado pelas entidades públicas, estão adormecidos o consentimento e aprovação da população.

4.2 - Competência tributária

A *competência tributária* é outorgada às pessoas políticas de direito público interno (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) dotadas de poder legislativo, conforme diretrizes estabelecidas pela Constituição Federal. É a delimitação jurídica e divisão do poder de tributar entre os diversos níveis de governo.

São características da competência tributária:

- **Privatividade**

A instituição de qualquer espécie tributária só poderá ser exercida pela pessoa política eleita pela Constituição, sendo vedado o seu exercício por quem não tenha sido consagrado com esse direito. Será nula a instituição de tributo por parte de quem não seja dotado de competência.

- **Idelegabilidade**

Não é permitido que uma pessoa política transfira o direito à instituição do tributo a outra pessoa, pois violaria o princípio federativo, o qual conferiu a cada esfera de governo, tributos e receitas distintas. Isto não poderia ocorrer nem mesmo através de Emenda à Constituição pois, no seu art. 60, § 4º, I, a mesma afirma que ***“não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I- a forma federativa de Estado”***.



A idelegabilidade e intransferibilidade encontram-se ainda respaldadas no CTN (art. 8º), que versa “*o não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído*”.

- **Incaducabilidade e facultabilidade**

O direito da pessoa pública de instituir tributo é facultativo e não sofre caducidade. A falta do exercício da competência tributária provocado pela inércia legislativa, não afasta o direito assegurado pela Constituição. Como vemos, a pessoa pública tem a faculdade de, a qualquer ora, instituir tributo de sua competência.

- **Inalterabilidade**

Não é permitido a modificação da matéria tributável, ou seja, o Município não pode tributar (ISS) os serviços de transportes que por lei, são de competência do Estado (ICMS).

- **Irrenunciabilidade**

Não é permitido à pessoa pública editar lei negando sua competência tributária atribuída pela Constituição. Não podemos confundir com a possibilidade dela deixar adormecido o seu direito de instituí-los. Ex.: O Estado do Ceará não pode editar uma lei que negue sua competência de instituir o ICMS. Caso já não o estivesse instituído, seu direito estaria assegurado, até que surgisse o interesse do Estado em sua implantação.

4.2.1 - Competência tributária da União

A Constituição Federal, no seu art. 153, estabelece os impostos de competência da União. São eles:

- I - Imposto de Importação de produtos estrangeiros (II);
 - II - Imposto de Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados (IE);
 - III - Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR);
 - IV - Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
 - V - Imposto sobre Operações de Câmbio, Crédito e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF);
 - VI - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR);
 - VII - Grandes Fortunas, nos termos de lei complementar.
-



Competência residual da União

Já em seu art. 154, I, a mesma atribui à União a **competência residual** de, mediante **Lei Complementar**, instituir impostos não previstos no art. 153 acima citado, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos impostos discriminados na Constituição.

Impostos Extraordinários

É facultado ainda à União, a criação de *impostos extraordinários*, na iminência ou no caso de guerra externa, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Taxas

Cabe a União a instituição de *taxas* referentes a matérias previstas nos arts. 21 e 22 da Constituição Federal.

Contribuição de Melhoria

Compete à União a instituição de *contribuição de melhoria*, que tenha como hipótese de incidência, a valorização de imóvel particular decorrente de Obra Pública Federal.

Empréstimo compulsório

A União, mediante **lei complementar**, poderá instituir *empréstimo compulsório* para:

- I - atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
- II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

No parágrafo único, a lei vincula a aplicação dos recursos provenientes de empréstimos compulsórios à despesa que fundamentou sua instituição.



Contribuições Sociais

O Sistema Tributário Nacional, por meio da Constituição Federal de 1988, dá competência exclusiva à União para instituir *Contribuições Sociais*, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas.

4.2.2 - Competência tributária dos Estados

A competência dos Estados para instituir tributos está reservada na Constituição Federal, no seu art. 155. Cabe ao Estado instituir os seguintes impostos:

- I - Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- III - Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);

Taxas

Cabe aos Estados a instituição de *taxas* referentes a matérias previstas nos arts. 23 e 25, § 2º da Constituição Federal.

Contribuição de Melhoria

Compete aos Estados a instituição de *contribuição de melhoria*, que tenha como hipótese de incidência, a valorização de imóvel particular decorrente de obra pública estadual.

Contribuições Sociais

Ao Estado é facultado o direito de cobrar *contribuições sociais* de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social (art. 149, parágrafo único, Constituição Federal, 1988).



4.2.3 - Competência tributária do Distrito Federal

O Distrito Federal tem a competência legislativa para instituir os tributos reservados aos Estados e Municípios, conforme o art. 32, § 1º.

4.2.4 - Competência tributária dos Municípios

- I - Imposto sobre Propriedade Predial Territorial Urbana (IPTU);
- II - Imposto sobre Transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III - Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza, exceto os compreendidos no art. 155, I, b, definidos em lei complementar.

Taxas

Cabe aos Municípios, a instituição de *taxas* referentes a matérias previstas no art. 23 da Constituição Federal.

Contribuição de Melhoria

Compete aos Municípios a instituição de *contribuição de melhoria*, que tenha como hipótese de incidência, a valorização de imóvel particular decorrente de obra pública municipal.

Contribuições Sociais

Ao Município é facultado o direito de cobrar *contribuições sociais* de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social (art. 149, parágrafo único, Constituição Federal, 1988).



4.2.5 - Competência tributária dos Territórios

Os Territórios não integram a Federação, não são pessoas dotadas de autonomia política, participando da administração centralizada da União, além de não possuírem competência tributária própria, que é disciplinada pelo Congresso Nacional (art. 33 e §§).

4.3 - Capacidade tributária

Embora seja o que se verifique na maioria dos casos, nem sempre o Estado age diretamente como sujeito ativo da obrigação. Temos de distinguir a competência tributária, atribuída pela Constituição Federal, da capacidade tributária, a chamada competência para exigir o cumprimento da obrigação, delegável por lei. A capacidade tributária compreende toda a atividade da administração pública, que tem em vista assegurar a arrecadação do tributo. Ex.: Lei Federal instituiu a contribuição previdenciária e delegou competência para exigí-la ao INSS, nomeando-o neste caso sujeito ativo da obrigação. A citada autarquia não tem competência tributária, mas tem capacidade tributária.



5 - LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

O poder de tributar atribuído às pessoas públicas não é absoluto. A Constituição Federal impõe certas limitações ao mesmo, ora garantindo o interesse do cidadão, ou da comunidade, ora no interesse do relacionamento entre as pessoas jurídicas titulares de competência tributária.

Essas limitações são os *Princípios Fundamentais do Direito Constitucional Tributário* e as *Imunidades* e dividem-se em limitações gerais - as quais são direcionadas a todas entidades tributantes, e limitações específicas - que dizem respeito a somente certas entidades.

5.1. Limitações Gerais

5.1.1. Princípios Constitucionais Tributários

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

A Constituição Federal, no seu art. 5º, II, garante que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Ainda, no seu art. 150, I, versa que, nenhum Tributo pode ser instituído, nem aumentado, a não ser através de Lei.

Quanto a criação de tributos, não há ressalva. Já, quanto a sua majoração, a Constituição faculta ao Poder Executivo alterar, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, as alíquotas dos seguintes impostos:

- Imposto de Importação de Produtos Estrangeiros;
- Imposto de Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- Imposto sobre Produtos Industrializados;
- Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários.



No Caso destes impostos acima, o Poder Executivo pode majorar suas alíquotas, mas dentro dos limites e das condições estabelecidas na lei que instituiu o tributo.

PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE

Este princípio afirma que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributo no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (art. 150, III, b, CF). Ele tem o intuito de conferir ao contribuinte o *quantum* a ser recolhido aos cofres públicos, podendo planejar seus negócios ou atividades.

O Princípio da Anterioridade comporta algumas exceções constitucionais previstas no art. 150, § 1º. De acordo com este preceito, não estão sujeitos ao princípio da anterioridade:

- Imposto de Importação de Produtos Estrangeiros;
- Imposto de Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- Imposto sobre Produtos Industrializados;
- Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários.
- O imposto de Guerra (impostos extraordinários);
- O Empréstimo Compulsório destinado a atender a despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência.

PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE

Ao sujeito ativo da relação tributária é vedado a cobrança de tributos em *relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado*. “A lei tributária, como regra, só pode incidir, gravar, onerar os fatos futuros, mantendo íntima vinculação com o apontado princípio da anterioridade, com o escopo de permitir segurança e certeza às situações tributárias concernentes às suas atividades e interesses”. (Melo, 1997, p. 27).



A Constituição Federal, já em seu art. 5º, XXXVI, garante que “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”. Este preceito recepcionou o art. 6º da Lei de Introdução do Código Civil, que estabelece que “a lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada”.

O Código Tributário Nacional, no seu art. 106, I e II, dispõe sobre os casos em que a legislação aplica-se a casos pretéritos:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e que não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

PRINCÍPIO DA IGUALDADE OU ISONOMIA

O Princípio da Isonomia é uma das bases do Estado Democrático de Direito. De acordo com este princípio, as pessoas devem ser tratadas com igualdade. Não pode haver distinção de qualquer natureza entre brasileiros e estrangeiros residentes no país, inclusive entre homens e mulheres no que concerne a direitos e obrigações.

O Princípio da Igualdade significa um dos fundamentos da tributação. A Constituição Federal (art. 150, II) proíbe aos poderes públicos “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.



PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO

A Constituição Federal estabelece que é vedado ao poder público, *utilizar tributo com efeito de confisco* (art. 150, IV). Isto vem assegurar que o Estado não inviabilize o desenvolvimento de atividades econômicas geradoras da riqueza.

Sempre que o tributo absorva parcela expressiva da renda, ou da propriedade do contribuinte, sendo constatado, principalmente, pelo exame da alíquota, ou da base de cálculo, deve-se invocar o princípio aludido.

PRINCÍPIO DA LIBERDADE DE TRÁFEGO

De acordo com o art. 150, V, da Constituição Federal, é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo poder público. Este princípio resguarda o direito de ir e vir.

Este princípio, não impede a cobrança de impostos sobre a circulação em operações interestaduais e intermunicipais. O que ele proíbe é a instituição de tributo em cuja *hipótese de incidência* seja elemento essencial a transposição de fronteira interestadual ou intermunicipal.

PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

“Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte” (Art. 145, § 1º da Constituição Federal).



Tomando-se como base que a tributação interfere no Patrimônio das pessoas, de forma a subtrair parcelas de seus bens, não há dúvida que será ilegítima (e inconstitucional) a imposição de ônus superiores aos suportados por esse patrimônio, uma vez que os direitos individuais compreendem o absoluto respeito à garantia de sobrevivência de quaisquer categorias de contribuintes.

A expressão *sempre que possível*, deve significar o exaustivo esforço a ser pautado pelo legislador, para disciplinar o ônus tributário, com a maior segurança, e com menor margem de engano, a fim de que o contribuinte participe das necessidades coletivas, com suportável parcela do seu patrimônio, mas nunca deve ser entendido como uma eventual impossibilidade de tal mensuração. Sempre é possível avaliar o caráter pessoal e a capacidade econômica do contribuinte (ou responsável), o que nem sempre será possível é obter, com absoluta certeza e segurança, o caráter eminentemente pessoal e a exata capacidade econômica.

PRINCÍPIO DA UNIFORMIDADE GEOGRÁFICA

É vedado a União, de acordo com a Constituição Federal, a cobrança de tributo que não seja uniforme em todo território nacional, ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro. Admite-se a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país (art. 151, I).

5.1.2. Imunidades

A imunidade consiste na exclusão de competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para instituir impostos relativamente a determinados atos, fatos e pessoas, expressamente previstos na Constituição. Seu objetivo é a preservação de valores considerados como de superior interesse nacional, tais como a manutenção de entidades federadas, o exercício de atividades religiosas, da democracia, das instituições educacionais, assistenciais e de filantropia, e o acesso às informações.



De acordo com o art. 150, VI, da Constituição Federal, é vedado aos entes públicos instituírem impostos sobre:

- patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- templos de qualquer culto;
- patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

IMUNIDADE RECÍPROCA

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, não podem instituir impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços, uns dos outros, abrangendo as atividades das próprias pessoas políticas de direito público. Como exemplo, o Município não pode cobrar IPTU de prédio que tenha como proprietário a União.

Esta imunidade é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes (art. 150, § 2º, CF).

Porém, de acordo com o art. 150, § 3º, da Constituição Federal, esta imunidade não se aplica: (a) ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados; (b) ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, ou seja, havendo cobrança de contraprestação, de preços ou de tarifas, não há imunidade, seja qual for a natureza da atividade desenvolvida pela entidade estatal; (c) para exonerar o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

A imunidade das entidades de direito público não exclui o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), ou sobre a Circulação de Mercadorias (ICMS), relativos aos bens que adquire, pois a relação tributária verifica-se entre o produtor ou industrial, que vende, e por isso assume o papel de contribuinte, e a fazenda pública, ou fisco, credor do tributo. O Estado comprador da mercadoria paga simplesmente o *preço* da mercadoria, não o tributo em si.



IMUNIDADE DOS TEMPLOS

As atividades religiosas em igrejas, casa paroquiais, estádios terrenos, devem ser exercidas sem a exigência de impostos, propiciando a prática da crença religiosa diversificada, seja qual for a religião, não podendo haver nenhum preconceito.

Esta vedação só se aplica ao patrimônio, renda e aos serviços relacionados com as finalidades essenciais dos templos. Os valores auferidos em decorrência da realização de missas, casamentos, batizados, venda de velas, dentre outros, não tipificam rendas e serviços tributáveis pelas pessoas públicas, que não podem cobrar imposto de renda ou sobre serviços de qualquer natureza. Já no caso de cobrança pelo estacionamento de veículos, entrada em cinemas de sua propriedade, ou venda de caixões funerários, ficarão sujeitos aos impostos pertinentes, haja vista que estas atividades fogem às finalidades essenciais dos templos.

IMUNIDADE DOS PARTIDOS POLÍTICOS, SUAS FUNDAÇÕES, ENTIDADES SINDICAIS DOS TRABALHADORES, INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

Essas pessoas jurídicas não podem sofrer a exigência de impostos sobre o patrimônio, a renda ou serviços, se não tiverem finalidade lucrativa, e atenderem os requisitos da lei (art. 150, VI), que no caso é o Código Tributário Nacional, mais precisamente, seu art. 14. São estes os requisitos:

- I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;
- II - aplicarem integralmente, no País, os seus resultados na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

A não observância, a qualquer época, de algum destes requisitos acima mencionados, implica na possibilidade da autoridade competente suspender a aplicação de tal benefício (art. 14, § 1º).



A imunidade não se restringe aos impostos classificados como incidentes sobre o Patrimônio e a Renda (Código Tributário Nacional, Título III, Capítulo III, como o ITR, IPTU, IR, ITBI, e ISS). Também os impostos classificados no Código Tributário Nacional como impostos sobre a Produção e a Circulação (ICMS, IPI e IOF), são compreendidos pela imunidade, porque afetam o patrimônio da entidade.

IMUNIDADE DOS LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E RESPECTIVO PAPEL

Esta imunidade tem o intuito de assegurar a divulgação de idéias e conhecimentos, garantindo a livre expressão de pensamento.

Com a desoneração de impostos torna-se mais fácil a confecção e distribuição desses veículos de informação. Esta imunidade é geral. É para todo tipo de publicação não importando a que se destina.

Cogitou-se a possibilidade de aplicação dessa imunidade a outros insumos necessários à confecção destas publicações. O Supremo Tribunal Federal já pacificou a discussão em torno da extensão dessa espécie de imunidade, no sentido de que somente abrange o “papel fotográfico”, estando excluídos os demais insumos.

5.2. Limitações Específicas

5.2.1. - IMUNIDADE ESPECÍFICA PARA DETERMINADOS IMPOSTOS

A Constituição Federal contempla ainda certas situações que se apresentam imunes a determinados impostos, a saber:

- IR - não são tributados pelo IR os rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a pessoas com idade superior a sessenta e cinco anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimentos do trabalho (art. 153, § 2º, II);



- IPI - não incide o imposto sobre produtos industrializados destinados ao exterior (art. 153, § 3º, III);
- ITR - não se aplica a pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando o proprietário não possua outro imóvel e as explore só ou com sua família;
- ICMS - a) não incidirá sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados definidos em lei complementar; b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;
- ITBI - não se aplica sobre transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital, e 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 (art. 156, § 2º, I);
- Impostos federais, estaduais e municipais - não incidem sobre operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária (art. 184, § 5º).

5.2.2. IMUNIDADE ESPECÍFICA PARA DETERMINADAS TAXAS

A Constituição veda a cobrança de taxas pelo exercício das seguintes atividades:

- petições aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder (art. 5º, XXXIV, a);
- a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal (art. 5º, XXXIV, b);
- assistência jurídica integral e gratuita aos que comprovarem insuficiência de recursos (art. 5º, LXXIV);
- registro civil e certidão de óbito para os reconhecidamente pobres (art. 5º, LXXVI, a e b);
- as ações de *habeas-corpus* e *habeas-data*, e os atos necessários ao exercício da cidadania, na forma da lei (art. 5º, LXXVII).



6 – SÍNTESE DOS PRINCIPAIS TRIBUTOS FEDERAIS

O Sistema Tributário brasileiro outorga à União uma parcela substancial de competência tributária. Alguns desses tributos têm como função primordial a arrecadação de receita para a União, tendo portanto, função fiscal. Já outros, utilizados como meio do Estado intervir na economia, ora garantindo o abastecimento interno dos produtos necessários à população, ora restringindo ou incentivando atividades econômicas e produtivas, têm função extrafiscal. Há ainda os tributos criados com o objetivo de angariar recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas este as desenvolve através de entidades específicas. Neste caso, têm função parafiscal.

Veremos agora uma síntese dos principais tributos federais, especificando a função, o fato gerador, a base de cálculo, alíquota, período de apuração, prazo de recolhimento e outras características inerentes a cada tributo:

6.1 - Imposto de Importação

6.1.1. Função

Este tributo federal tem como função primordial proteger a indústria nacional perante a entrada de produtos estrangeiros no país, ou seja, sua função é extrafiscal. Segundo o tributarista Hugo de Brito Machado, se não existisse o imposto de importação, a maioria dos produtos industrializados no Brasil não teria condições de competir no mercado com seus similares produzidos em países economicamente mais desenvolvidos, onde o custo industrial é reduzido graças ao processo de racionalização da produção e ao desenvolvimento tecnológico de um modo geral, além de terem sua exportação subsidiada por esses países.

6.1.2. Fato Gerador

O Imposto de Importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada da mercadoria no território nacional (art.153, I, da Constituição Federal e art. 19 do Código



Tributário Nacional). No caso de mercadoria despachada para consumo, o fato gerador será considerado ocorrido na data do registro da Declaração de Importação, na repartição aduaneira. Todavia, a mercadoria ficará sujeita ao tributo vigente na data em que a autoridade aduaneira apurar a falta ou dele tiver conhecimento.

6.1.3. Contribuinte

É contribuinte do Imposto de Importação todo aquele que promove a entrada de mercadoria de procedência estrangeira no país, assim como quem a ele se equipara, quais sejam o passageiro ou tripulante que conduza mercadoria acima dos limites permitidos para a bagagem isenta. É também contribuinte o arrematante ou adquirente de mercadoria estrangeira abandonada.

6.1.4. Base de cálculo

a) Alíquota Específica: A *alíquota específica* significa uma determinada quantidade de dinheiro aplicada sobre a metragem, peso, etc. A base de cálculo é a unidade de medida adotada pela Legislação Tributária. Ex.: um real por quilo.

b) Alíquota "Ad Valorem": A *alíquota ad-valorem* é aquela aplicada sobre um determinado valor (ex.: 5% sobre R\$ 3.000,00). Neste caso, a base de cálculo é o preço normal que o produto alcançaria, ao tempo da importação, com uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada.

c) Produto Apreendido ou Abandonado (leilão): Caso a mercadoria seja apreendida por irregularidade na importação ou por abandono do importador promover-se-á leilão, adotando-se então como base de cálculo do imposto, o preço da arrematação.

6.1.5. Alíquota

Tanto a alíquota *ad valorem* quanto a *específica* são previstas em Tabelas Aduaneiras, observando acordos externos celebrados pelo Brasil, em que são discriminadas espécies de mercadorias, classificadas em posições, segundo Convenções Internacionais.



Cabe ressaltar que, conforme o § 1º do art. 153 da Constituição Federal, é facultado ao Poder Executivo, atendendo as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas do imposto.

No final de 1997, como parte integrante do conjunto de medidas de ajuste fiscal, as alíquotas dos produtos importados foram aumentadas em três pontos percentuais (Dec. 2.376/97). Em dezembro de 1998 a alíquota média calculada foi de 17% e a alíquota média efetiva de 9,3%.

6.1.6. Periodicidade de apuração

A apuração do Imposto de Importação é feita diariamente.

6.1.7. Prazo de recolhimento

Na data do registro da Declaração de Importação (DI) no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX.

6.1.8. Drawback

O *drawback* é um incentivo à exportação que permite ao fabricante ou produtor importar insumos desonerados de impostos quando destinados a compor produtos a exportar ou mesmo exportados.

A base legal deste incentivo está contido no Regulamento Aduaneiro, porém, a Portaria n.º 4, de 11.06.1997, da Secretaria do Comércio Exterior - SECEX, apresenta a sistemática administrativo-operacional do benefício, intitulando-o, assim como o Regulamento Aduaneiro, *Regime Aduaneiro Especial de Drawback*. A citada portaria atribui ao Departamento de Operações de Comércio Exterior - DECEX, a autonomia para concessão, acompanhamento e verificação do cumprimento do compromisso de exportar.



O regime de *drawback* pode ser praticado de duas modalidades:

a) **Suspensão:** quando o insumo importado se destina a processo de industrialização para posterior exportação;

b) **Isenção:** quando a importação de insumos destina-se à reposição de quantidade e qualidade equivalente à importada utilizada em produto já exportado.

6.2 - Imposto de Exportação

6.2.1. Função

O Imposto sobre a Exportação funciona como instrumento de política econômica e não apenas como fonte de recursos financeiros para o Estado. Destarte, deve ser exigido nos casos de necessidade de garantir o abastecimento do mercado interno ou a elevação de preços, no mercado externo, de produtos brasileiros exportáveis.

6.2.2. Fato Gerador

O Imposto de Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados, tem como *fato gerador* a saída destes do território nacional (art. 153, II, da Constituição Federal e o art. 23 do Código Tributário Nacional), que se considera ocorrido no momento da expedição da Guia de Exportação ou documento equivalente, nos termos da Legislação Ordinária Básica (Decreto-lei nº 1.578, de 11.10.77 e Decreto Federal nº 91.030, de 5.03.85).

6.2.3. Contribuinte

Contribuinte deste imposto é o exportador, assim considerado qualquer pessoa que promova a saída do produto do território nacional.

6.2.4. Base de cálculo

A base de cálculo do imposto de exportação é o preço normal que a mercadoria ou sua similar, alcançaria ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre



concorrência no mercado internacional, observadas as normas expedidas pelo Conselho Monetário Internacional (Decreto-lei nº 1.578/77, art. 2º).

O preço, a vista, da mercadoria, FOB (free on board) ou colocada na fronteira, é indicativo do preço normal (Decreto-lei nº 1.578/77, art. 2º, § 1º).

O Conselho Monetário Internacional estabelecerá critérios específicos para a apuração da base de cálculo ou fixará pauta de valor mínimo para a mercadoria cujo preço for de difícil apuração ou for suscetível de oscilações bruscas no mercado internacional (Decreto-lei nº 1.578/77, art. 2º, § 2º).

6.2.5. Alíquota

O Decreto nº 91.030/85, em seu art. 224, estabelece que o imposto será calculado pela aplicação da alíquota de 10% (dez por cento) sobre a base de cálculo. O Conselho Nacional pode reduzir ou elevar a alíquota para atender aos objetivos da política cambial e do comércio exterior. Contudo, a elevação da alíquota não poderá ser superior a 4 (quatro) vezes o percentual fixado.

6.2.6. Periodicidade de apuração

A apuração do imposto de importação é feita diariamente.

6.2.7. Prazo de recolhimento

No momento da expedição da guia de Exportação ou documento equivalente.

6.3 - Imposto sobre produtos Industrializados - I.P.I.

6.3.1. Função

De acordo com a Constituição Federal (art. 153, § 3º, I), o Imposto sobre Produtos Industrializados deve obedecer o *Princípio da Seletividade*. Isto obriga o legislador federal a



estabelecer diferenças de alíquotas entre as mais variadas espécies de produtos, tendo em vista as necessidades vitais básicas da coletividade. Conforme Hugo de Brito Machado, “com essa medida pretendeu-se que o Imposto sobre Produtos Industrializados funcionasse como tributo de função extrafiscal proibitiva, tributando pesadamente os denominados artigos de luxo ou supérfluos, como os perfumes, por exemplo, e também aqueles de consumo desaconselhável, como as bebidas e os cigarros. Contudo, parece que esta função *proibitiva* jamais produziu os efeitos desejados. Ninguém deixou de beber ou de fumar, porque a bebida ou o fumo custasse mais caro, em razão da incidência exacerbada do imposto. Parece, assim, incontestável a predominância, no Imposto sobre Produtos Industrializados, da função fiscal, visto que o aumento desse imposto serve mesmo para resolver problemas de caixa do Tesouro Nacional.” (Machado. 1994, p. 229).

6.3.2. Fato Gerador

O Imposto sobre Produtos Industrializados tem como fatos geradores:

- a) o desembaraço aduaneiro dos produtos, quando de procedência estrangeira;
- b) saída dos produtos industrializados do estabelecimento do importador, industrial, comerciante ou arrematante; e
- c) a arrematação dos produtos importados, quando apreendidos ou abandonados e levados a leilão.

6.3.3. Contribuinte

Contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados é:

- a) o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro do produto estrangeiro, quando de procedência estrangeira;
- b) o industrial, no que se refere ao fato gerador decorrente da saída do produto que industrializar;
- c) o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem.

Cabe observar que tendo a pessoa jurídica (contribuinte do I.P.I) diversos estabelecimentos, o imposto será apurado e recolhido relativamente a cada um deles.



6.3.4. Base de cálculo

a) **Operações internas:** O valor da operação na saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial;

b) **Operações externas:** O valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do Imposto de Importação, por ocasião do despacho da Declaração de Importação, acrescido do montante deste tributo e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou deste exigíveis.

6.3.5. Alíquota

Diversas, definidas na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI.

A alíquota varia de zero a 335,63%, sendo que a maioria situa-se abaixo de 20%.

6.3.6. Periodicidade de Apuração

O Imposto sobre Produtos Industrializados deve ser apurado a cada decêndio.

6.3.7. Prazo de Recolhimento:

a) **Cigarros e bebidas:** Até o 3º dia útil do decêndio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores;

b) **Demais Produtos:** até o último dia útil do decêndio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores.

6.4 - Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza

6.4.1. Função

O Imposto sobre a Renda é a maior fonte de recursos tributários da União, tendo, portanto, função nitidamente fiscal. Não obstante, é utilizado também como instrumento de



intervenção do Poder Público no domínio econômico, realizando a redistribuição das riquezas e incrementando o desenvolvimento econômico regional e setorial.

6.4.2. Fato Gerador

O Imposto de Renda, de acordo com o art. 43 do Código Tributário Nacional, tem como fato gerador a *aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de:*

- a) *renda*, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
- b) de *proventos* de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos na letra (a).

6.4.3. Contribuinte

O contribuinte é a pessoa física ou jurídica, titular de disponibilidade jurídica ou econômica da renda e dos proventos referidos sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou de proventos tributáveis. A fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis poderá ser o responsável pelo imposto, cabendo-lhe a retenção e o recolhimento, sob pena de ser-lhe exigido o valor respectivo.

6.4.4. Base de cálculo

6.4.4.1. Pessoa Física

A base de cálculo para a cobrança do imposto sobre a renda das pessoas físicas é o rendimento bruto anual ajustado pelas deduções previstas em Lei.

6.4.4.2. Pessoa Jurídica

a) **Lucro Real:** Representa o Lucro Contábil do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações fiscais prescritas ou autorizadas pela legislação. Lucro Real é um termo fiscal e não contábil. Muitas vezes, uma instituição tem Prejuízo Contábil e paga imposto, pois a legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica obriga o adicionamento



de despesas que as considera indedutíveis (adições) e a exclusão de receitas que as considera não-tributáveis.

Conforme a Lei nº 9.532, de 10.12.97, e sua alteração prescrita pela Lei nº 9.718 de 27.11.98, estão obrigadas à apuração do Lucro Real as pessoas jurídicas:

- cuja Receita Total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de **R\$ 24.000.000,00** (vinte e quatro milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;
- sejam instituições financeiras;
- com lucro, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- que tenham benefícios fiscais de isenção ou redução do imposto;
- que tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa no decorrer do ano-calendário;
- Que explorem a atividade de faturação (factoring).

b) Lucro Presumido: Forma simplificada para determinação da Base de Cálculo, desobrigando os contribuintes, perante o fisco federal de manter escrituração contábil.

O Lucro Presumido de um modo geral é determinado mediante a aplicação do percentual de 8% sobre o valor da Receita Bruta Mensal. Existem outros percentuais para atividades específicas (Lei nº 9.249/95).

Poderá optar pelo Regime de Tributação com base no Lucro Presumido a pessoa jurídica cuja Receita Bruta Total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a **R\$ 24.000.000,00** (vinte e quatro milhões de reais), ou proporcional ao número de meses de atividade no ano-calendário anterior quando inferior a 12 meses.

c) Lucro Arbitrado: Determinado mediante aplicação sobre o valor da Receita Bruta, quando conhecido, dos percentuais fixados para determinação do Lucro Presumido acrescidos de 20%.



6.4.4.3. Retido na Fonte

a) **Rendimentos do Trabalho:** Rendimento Bruto Mensal ajustado pelas deduções previstas em atos legais;

b) **Rendimentos de Capital (aplicações financeiras):** Diferença positiva entre o valor da alienação (venda) e o valor da aquisição;

b) **Remessas ao Exterior:** Valor bruto dos juros/comissões rendimentos pagos creditados entregues ou remetidos ao exterior;

c) Outros Rendimentos:

c.1.) Prêmios e sorteios em geral: Valor do prêmio em dinheiro obtido em loterias, concursos desportivos (turfe) ou concursos de prognósticos desportivos;

c.2) Serviços de propaganda prestado por pessoa jurídica: Valor do rendimento obtido pela prestação de serviços de propaganda e publicidade;

c.3) Remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica: Valor da remuneração recebida em razão da prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional.

6.4.5. Alíquota:

6.4.5.1. Pessoa Física

A tabela progressiva para cálculo do imposto anual é a seguinte:

Base de Cálculo Anual em R\$	Alíquota	Parcela a deduzir em R\$
Até 10.800,00	Isento	-
De 10.800,00 até 21.600,00	15,0	1.620,00
Acima de 21.600,00	27,5	4.320,00

Deduções:

- R\$ 1.080,00 (noventa reais) por dependente, sem limite.
- Faixa adicional de R\$ 900,00 para aposentados, pensionistas e transferidos para a reserva remunerada com mais de 65 anos.



- Contribuição Previdenciária.
- Pensão Alimentícia.

Aposentados com mais de 65 anos só pagarão Imposto de Renda se o rendimento ultrapassar a R\$ 10.800,00

6.4.5.2. Pessoa Jurídica

- a) **Geral:** A alíquota geral para o cálculo do Imposto de Renda devido pela Pessoa Jurídica é de 15%.
- b) **Adicional:** A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 ficará sujeita a incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento).

6.4.5.3. Retido na Fonte

- a) **Rendimentos do Trabalho:** 15% e 27,5% conforme tabela a seguir:

Base de Cálculo Mensal em R\$	Alíquota	Parcela a deduzir em R\$
Até 900,00	Isento	-
De 900,00 até 1.800,00	15,0	135,00
Acima de 1.800,00	27,5	360,00

- b) **Rendimentos de Capital:** 20% (renda fixa) e 10% (renda variável);
- c) **Remessas ao Exterior:** 15%;
- d) **Outros Rendimentos:** 30% (prêmios e sorteios), 1,5% (serviços de propaganda) e 1,5% (remuneração de serviços profissionais).

6.4.6. Período de Apuração

- 6.4.6.1. **Pessoa Física:** O Imposto de Renda - Pessoa Física deve ser apurado anualmente.



6.4.6.2. Pessoa Jurídica

- a) **Trimestral:** As pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Real, Presumido ou Arbitrado deverão efetuar apuração trimestral com períodos encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário;
- b) **Estimativa mensal:** A pessoa jurídica, tributada com base no Lucro Real, poderá optar por efetuar o pagamento e apuração do imposto com base em estimativa mensal, mediante a aplicação, sobre a Receita Bruta auferida mensalmente, dos mesmos percentuais utilizados para o Lucro Presumido.

6.4.6.3. Retido na Fonte: O *Imposto de Renda – Retido na Fonte* deve ser apurado semanalmente.

6.4.7. Prazo de Recolhimento

6.4.7.1. Pessoa Física

O saldo do Imposto a pagar (Imposto devido menos recolhimento mensal) poderá ser pago em até seis (06) cotas iguais, mensais e sucessivas, observando-se o seguinte:

- a) Nenhuma cota será inferior a R\$ 50,00 e o imposto de valor inferior a R\$ 100,00 será pago de uma só vez;
- b) A primeira cota ou cota única deverá ser paga no mês fixado para entrega da declaração;
- c) As demais cotas, acrescidas de juros equivalentes à taxa SELIC (taxa de juro básica - serve para remunerar os títulos do governo), acumulada mensalmente, calculada a partir da data prevista para entrega da declaração até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento, vencerão no último dia útil de cada mês.

6.4.7.2. Pessoa Jurídica

- a) **Apuração trimestral:** será pago em cota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.



O contribuinte poderá optar pelo pagamento parcelado em até (03) três cotas mensais, iguais e sucessivas de acordo com a seguinte tabela:

Encerramento do período de apuração em:	Pagamentos (último dia útil de:)
31 de março	abril, maio e junho
30 de junho	julho, agosto e setembro
30 de setembro	outubro, novembro e dezembro
31 de dezembro	janeiro, fevereiro e março

OBS: Nenhuma cota poderá ter valor inferior a de R\$ 1.000,00 (mil reais).

As cotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa SELIC, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% no mês do pagamento.

b) Apuração mensal: até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

c) Saldo do imposto apurado em 31 de dezembro (Declaração de Ajuste):

c.1.) Pago em cota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, corrigido pela taxa de juros SELIC a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% no mês do pagamento;

c.2.) Compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurado a alternativa de pedido de restituição.

6.4.7.3. Retido na Fonte

Até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador. No caso das remessas ao exterior, na data de ocorrência do fato gerador.



6.5. Imposto sobre Operações de Crédito – IOF

6.5.1. Função

O Imposto sobre Operações Financeiras tem função predominantemente extrafiscal. Serve como um instrumento de manipulação da política de crédito, câmbio e seguro, bem como de títulos e valores mobiliários. Por esse motivo, está fora do alcance do Princípio da Anterioridade, podendo ser cobrado no mesmo exercício financeiro da publicação da lei (sentido *lato*) que o houver aumentado.

Ao Poder Executivo é facultado, atendidas as condições e os limites da lei, alterar a alíquota do imposto em questão.

6.5.2. Fato Gerador

Constitui fato gerador do imposto sobre operações financeiras, quanto a:

- a) **Operações de Crédito:** A entrega dos recursos monetários ou a sua colocação à disposição dos interessados;
- b) **Operações de Câmbio:** a liquidação do contrato de câmbio.
- c) **Operações de Seguro:** O recebimento total ou parcial do prêmio pela companhia seguradora.
- d) **Títulos e Valores Mobiliários:** A compra e venda financiadas dos referidos bens, seja na emissão, na transmissão ou no resgate do título.

6.5.3. Contribuinte

São contribuintes do imposto:

- **nas operações de crédito:** os tomadores;
- **nas operações de câmbio:** os compradores ou vendedores da moeda estrangeira;
- **nas operações de seguro:** os segurados; e
- **nas operações com títulos e valores mobiliários:** seus adquirentes e os titulares de aplicações financeiras.



6.5.4. Base de cálculo

- c) **Operações de Crédito:** Valor da operação de empréstimo ou financiamento;
- b) **Operações de Câmbio:** Montante em moeda nacional recebido, entregue ou posto a disposição do interessado;
- c) **Seguro:** Valor do prêmio.
- d) **Aplicações Financeiras:** Valor de aquisição ou resgate de cotas de fundos de investimento e de clubes de investimento.

6.5.5. Alíquota

- a) **Operações de Crédito:** 1,88% a.a. ou 0,0052% ao dia (pessoas jurídicas); 6,38% a.a. ou 0,0175% ao dia (pessoas físicas);
- b) **Câmbio:** 25% (a maioria das operações está com alíquota zero ou isenta);
- c) **Seguro:** 2% (seguros privados de assistência à saúde); 7% (bens, valores, etc.).
- d) **Aplicações Financeiras:** 0,38%.

A introdução do Imposto sobre Operações Financeiras sobre aplicações financeiras com alíquota de 0,38% e o acréscimo de 0,38 pontos percentuais nas demais operações vigoram somente até a data de reinício da cobrança da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira (Portaria nº 348, de 30/12/98).

6.5.6. Periodicidade de apuração: O imposto sobre operações Financeiras deve ser apurado semanalmente.

6.5.7. Prazo de recolhimento: Terceiro dia útil da semana seguinte à de ocorrência dos fatos geradores (cobrança do imposto).



6.6 Contribuições Sociais

A Constituição Federal, no seu art. 195, determina que a Seguridade Social deve ser financiada por toda a sociedade de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das seguintes contribuições sociais:

- I – dos **empregadores**, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;
- II – dos **trabalhadores**;
- III – sobre **a receita de concursos e prognósticos**.

A característica básica das Contribuições Sociais consiste na sua vinculação a fundos, entidades, categorias profissionais, beneficiando indiretamente a terceiros, que não os seus contribuintes. Como preceitua Hugo de Brito Machado, apesar de instituídas pela União, “*destinam-se a suprir de recursos financeiros entidades do Poder Público com atribuições específicas, desvinculadas do Tesouro Nacional, no sentido de que dispõe de orçamento próprio*”. (Machado, 1995, p. 313).

A expressiva representatividade das contribuições para os cofres públicos (conforme anexo) reflete o uso intensivo, por parte da União, de Contribuições Sociais incidentes sobre a Receita das empresas. Essas contribuições têm, para o Governo Federal, duplo atrativo: podem ser exigidas no mesmo exercício fiscal de sua instituição e não são compartilhadas com as demais unidades federativas mediante transferências constitucionais.

6.6.1. Função

As Contribuições Sociais para a Seguridade Social têm função nitidamente parafiscal. Ou seja, seu objetivo é angariar recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas este as desenvolve através de entidades específicas.



6.7. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

6.7.1. Fato Gerador

A Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), instituída pela Lei Complementar n.º 70/91, tem como fato gerador a venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Com relação às empresas dedicadas à construção e comercialização de imóveis, não há um consenso jurisprudencial. Algumas decisões equiparam o imóvel à mercadoria. Outras, eximem do alcance tributário as empresas em questão. Vejamos:

EMENTA: Tributário – Cofins – Venda de imóveis – Incidência. 1 – O moderno conceito de mercadoria envolve todo bem que possa ser objeto de especulação e que é posto à venda no mercado, incluindo-se aí, os imóveis. 2 – A Constituição Federal de 1988 deu à Seguridade Social caráter de universalidade, dispondo que será financiada por toda a sociedade, através de fontes de custeio, sendo o faturamento uma delas. 3 – A empresa que tiver faturamento, está sujeita ao recolhimento da Contribuição Social instituída pela Lei Complementar nº 70/91, inclusive as empresas que vendem imóveis. (TRF – 4ª R – 2ª T – AMS nº 950455623-0-RS – Rel. Juiz Jardim de Camargo – DJ 28.05.97 – pág. 38569)

EMENTA: Tributário – Incidência da COFINS sobre a comercialização de imóveis – Inteligência do art. 2º, da LC 70/91. O fato gerador da COFINS não abrange a venda de imóveis, a teor do preceituado pelo art. 2º, da LC nº 70/91. O imóvel não deve ser entendido como mercadoria, conceito reservado apenas para os bens móveis em circulação. Inadmissível a criação de hipótese de incidência por via analógica. Agravo parcialmente provido. (TRF – 5ª



R – 1ª TC – Agl nº 7596/CE – Rel. Juiz Castro Meira – DJ 01.11.96 – pág. 83749)

Tributário – Incidência da COFINS sobre a comercialização de imóveis – Inteligência do art. 2º, da LC 70/91. O fato gerador da COFINS não abrange a venda de imóveis, a teor do preceituado pelo art. 2º, da LC nº 70/91. O imóvel não deve ser entendido como mercadoria, conceito reservado apenas para os bens móveis em circulação. Inadmissível a criação de hipótese de incidência por via analógica. Agravo parcialmente provido. (TRF – 5ª R – 1ª TC – Agl nº 7596/CE – Rel. Juiz Castro Meira – DJ 01.11.96 – pág. 83749).

6.7.2. Contribuinte

Pessoa jurídica que efetue venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

6.7.3. Base de cálculo

Valor da Receita Bruta mensal, entendendo-se como tal, a totalidade das Receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

6.7.4. Alíquota

A alíquota da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS é de 3%.

No caso das entidades financeiras, que anteriormente não integravam a base de cálculo da COFINS, são admitidas as mesmas deduções relativas a base de cálculo do PIS/PASEP, que consiste, basicamente, nas despesas de captação e receita de terceiros.



O aumento de 1 (um) ponto percentual na alíquota da COFINS (passou de 2% para 3%) pode ser deduzido do pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (Art. 8º, Lei nº 9.718, de 27/11/98).

6.7.5. Periodicidade de apuração: A Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social deve ser apurada mensalmente.

6.7.6. Prazo de recolhimento: Até o último dia útil do decêndio subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

6.8. Contribuição para o PIS/PASEP

6.8.1. Fato Gerador

A Contribuição Social para o Programa de Integração Social – PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP tem como fato gerador a venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

6.8.2. Contribuinte e Base de cálculo

a) **PIS - Pessoas jurídicas de direito privado:** Faturamento Mensal, correspondendo a totalidade das Receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade e a classificação contábil das Receitas;

d) PASEP

b.1) Pessoas jurídicas de direito público interno e suas autarquias: Receitas Correntes arrecadadas e Transferências Correntes e de Capital recebidas;

b.2) Empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias: Faturamento mensal.

b.3) Entidades sem fins lucrativos (fundações): Folha de Pagamento mensal.



As entidades financeiras enquadradas como empresas públicas, são contribuintes do PIS.

6.8.3. Alíquota

a) **PIS** - A alíquota da Contribuição social para o Programa de Integração Social é de 0,65%;

b) PASEP

- b.1) Pessoas jurídicas de direito público/autarquias: 1%;
- b.2) Empresas públicas (faturamento): 0,65%;
- b.3) Folha de pagamento: 1%.

6.8.4.) Periodicidade de apuração PIS/PASEP: A Contribuição para o PIS/PASEP deve ser apurada mensalmente.

6.8.5.) Prazo de recolhimento PIS/PASEP: Último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.

6.9. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

6.9.1. Fato Gerador

A Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988 instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. O seu fato gerador é a apuração de resultado positivo, antes da Provisão para o Imposto de Renda, apurado ao final de cada período de apuração de acordo com a Legislação Comercial e ajustado por adições e exclusões previstas em Lei.

6.9.2. Base de cálculo

Lucro Líquido do Exercício, ajustado, antes da Provisão para o Imposto de Renda. No caso das pessoas jurídicas que houverem optado pelo pagamento do Imposto de Renda por Estimativa, a Base de Cálculo da contribuição é o valor correspondente a 12% da Receita Bruta mensal acrescido dos demais resultados e Ganhos de Capital.



6.9.3. Alíquota: A alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é de 8%.

No período de 01/05/98 até 31/12/99 a CSLL será cobrada com adicional de 4 (quatro) pontos percentuais (MP nº 1.807, de 28/01/99).

6.9.4. Periodicidade de apuração: A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido deve ser apurada mensalmente.

6.9.5. Prazo de recolhimento: Prazo e sistemática de recolhimento idêntico ao do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.



7 – REPARTIÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁRIA FEDERAL

Alguns Tributos, instituídos e arrecadados pelo ente competente, têm seu produto da arrecadação distribuído com outras células federativas. Isto é o que disciplina a Constituição Federal em seus artigos 157 a 162. A esta sistemática dá-se o nome de “repartição das Receitas Tributárias”, onde se busca dividir o “bolo tributário” de forma equilibrada entre os diversos entes da federação, evitando a concentração da renda nas regiões mais desenvolvidas. A Constituição Federal discrimina os percentuais atribuídos a cada um deles, fixando critérios para a distribuição e a forma de calcular esses valores.

O produto da arrecadação dos impostos federais é distribuído entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, da seguinte forma:

IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA

➤ ESTADOS E DISTRITO FEDERAL

Preceitua a Constituição Federal, em seu art. 157, I, que aos Estados e Distrito Federal, pertence o produto da arrecadação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.

➤ MUNICÍPIOS

A Constituição assegura aos Municípios o produto da arrecadação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem

➤ FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

A União entrega 21,5% (vinte e um inteiros e cinco décimos por cento) da Receita com o Imposto de Renda ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal. Para



este cálculo, exclui-se a parcela do Imposto de renda retida na fonte pelos Estados e Distrito Federal, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.

➤ FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS

A União entrega 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento) da Receita com o Imposto de Renda ao Fundo de Participação dos Municípios. Para este cálculo, exclui-se a parcela do Imposto de Renda retida na fonte pelos Municípios, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.

➤ PROGRAMAS DE FINANCIAMENTO DE REGIÕES

A União entrega 3% (três por cento) da Receita com o Imposto de Renda para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste, e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

➤ FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

A União entrega 21,5% (vinte e um inteiros e cinco décimos por cento) da Receita com o Imposto sobre Produtos Industrializados ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal.

➤ FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS

A União entrega 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento) da receita com o Imposto sobre Produtos Industrializados ao Fundo de Participação dos Municípios.



➤ PROGRAMAS DE FINANCIAMENTO DE REGIÕES

A União entrega 3% (três por cento) da Receita com o Imposto sobre Produtos Industrializados para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste, e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer.

➤ ESTADOS E DISTRITO FEDERAL

10% (dez por cento) aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados. A nenhuma unidade federativa poderá ser destinada parcela superior a 20% (vinte por cento) do montante acima aludido, ficando o excesso distribuído entre os demais participantes, mantido o critério de partilha estabelecido. MUNICÍPIOS dos 10% (dez por cento) destinados aos Estados e ao Distrito Federal, 25% (vinte e cinco por cento) deverão ser entregues aos respectivos Municípios.

IMPOSTO DERIVADO DA COMPETÊNCIA RESIDUAL

➤ ESTADOS E DISTRITO FEDERAL

Pertencem aos Estados e Distrito Federal, 20% (vinte por cento) do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I, da Constituição Federal.

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

➤ MUNICÍPIOS

Pertencem aos Municípios 50% (cinquenta por cento) do produto da arrecadação do Imposto da União sobre a Propriedade Territorial Rural, relativamente aos imóveis neles situados.



8 – PRINCIPAIS FATOS QUE INFLUENCIARAM NA ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS NA DÉCADA DE 90

Durante os anos de 1990 a 1998 houve muitos fatos que influenciaram substancialmente no resultado da arrecadação dos tributos federais. Planos econômicos sucessivos; variação no nível do consumo de produtos e serviços por parte da população; abertura ou retração da economia a entrada de produtos estrangeiros; mudança na política câmbio; decisões judiciais; majoração de alíquotas de tributos; mudanças de indexadores da economia; instituição de empréstimos compulsórios; dentre outras medidas, foram as causas dessas variações de receitas derivadas. Alguns destes fatos repercutiram num aumento da arrecadação tributária. Outros, trouxeram uma queda significativa da mesma.

De acordo com estudo desenvolvido pela Secretaria da Receita Federal, os fatos que influenciaram substancialmente a arrecadação nos anos de 1990 a 1998 foram os seguintes:

1990

A edição do Plano Collor I, dentre outras, estabeleceu as seguintes medidas que contribuíram para o aumento de arrecadação:

- Retenção de todos os Ativos Financeiros e tributação desses ativos através do Imposto sobre Operações Financeiras, cuja arrecadação passou de 0,15%, em 1989, para 1,30% do PIB, em 1990;
- Permissão para pagamento de tributos atrasados com os cruzados novos retidos o que induziu a um grande número de contribuintes a acertar as contas com o Fisco.

1991

- Foi extinta, em fevereiro, a BTN-Fiscal (Bônus do Tesouro Nacional) que era o indexador dos tributos, tendo sido criada em seu lugar a Taxa Referencial de Juros (TR), que a princípio funcionou, precariamente, como indexador dos tributos, porém, devido a questionamentos judiciais, foi abandonada, e os tributos ficaram, a partir de julho, sem



nenhum indexador. Isto foi a principal causa para a queda de arrecadação, dado que a inflação se acentuou.

- Por essa razão, a arrecadação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, Imposto de Renda Pessoa Física e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido caiu drasticamente, passando, em seu conjunto, de 2,41%, em 90, para 1,34% do PIB, em 1991.

1992

- Reindexação dos tributos, através da criação da Unidade Fiscal de Referência – UFIR;
- Edição da Lei nº 8.383/91 que estabeleceu, a partir de janeiro/92, o sistema de bases correntes para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ. O sistema de apuração do Imposto passou de anual para mensal, fazendo com que, nesse ano, ocorresse arrecadação relativa ao ano-base 91 (cotas) e ao próprio ano-calendário/92. Isto elevou significativamente, a arrecadação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

1993

- Reconhecimento da constitucionalidade da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social e elevação da alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de 15% para 23%, para as entidades financeiras;
- Pagamentos, pelas empresas, do Imposto referente ao Lucro Inflacionário Acumulado com alíquota reduzida de 5% (Lei 8.541/92);
- Encurtamentos dos períodos de apuração e prazos de arrecadação para fatos geradores a partir de 1/11/93 (MP 368/93). Essa medida resultou em ganho de arrecadação de cerca de 20 dias para o Imposto sobre Produtos Industrializados.



1994

- Início da cobrança do Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira – IPMF (a partir de janeiro/94). Este imposto gerou uma arrecadação, no ano, de 4,98 bilhões, correspondendo a 7,74% do total arrecadado;
- Retomada do fluxo de pagamentos da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social por parte de grande número de contribuintes em razão do julgamento da constitucionalidade dessa contribuição no final de 1993;
- Reestruturação das alíquotas, por faixas, do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre trabalho. A faixa com alíquota de 25% passou para 26,6% e foi criada uma nova faixa com alíquota de 35% (Lei nº 8.848/94);
- Elevação da alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do setor financeiro de 23% para 30%, com reflexo na arrecadação a partir de julho/94. O aumento da alíquota foi decorrente da criação do Fundo Social de Emergência – FSE, por intermédio da Emenda Constitucional nº 01 de 1994;
- Implantação do Plano Real, a partir de julho/94, com redução acentuada da inflação. Este fato contribuiu para que as bases de cálculo dos principais tributos (Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) deixassem de sofrer os efeitos negativos, para arrecadação, decorrentes da corrosão inflacionária. Este efeito corrosivo, conhecido como "*Efeito Tanzi*", foi praticamente eliminado. Além disso, o início do Plano Real proporcionou um aquecimento acentuado do consumo, notadamente no segundo semestre de 1994, com repercussão positiva no resultado das empresas e, em consequência, na arrecadação.

1995

- Limitação da compensação de prejuízo ao percentual de 30% do Lucro obtido pelas empresas e a elevação de 3,5% para 5% (regra geral) do percentual para estabelecimento da base de cálculo do Lucro Presumido por Estimativa;



- Elevação de 62%, em relação a 1994, no volume das importações tributadas, principalmente de veículos, com repercussão positiva na arrecadação do Imposto sobre Importações;
- Melhoria acentuada da atividade econômica, principalmente em relação ao primeiro semestre de 1994.

1996

- Redução no volume das importações tributadas, principalmente de veículos, em razão das restrições impostas, notadamente, pelo aumento das alíquotas;
- Reestruturação da tabela de retenção do Imposto de Renda na Fonte (ampliação da faixa de isenção, redução da alíquota de 26,6% para 25% e exclusão da alíquota de 35%);
- Redução das alíquotas do IOF nas operações de crédito de 18% para 6% (pessoas físicas) e de 3% para 1,5% (pessoas jurídicas);
- Elevação de conversões de depósitos judiciais em renda da União (R\$ 2.782,6 milhões em 1996 contra R\$ 1.736,3 milhões em 1995);

1997

- Entrada em vigor, a partir de 23/01/97, da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF, cuja arrecadação, no ano de 1997 foi de R\$ 6.909 milhões correspondendo a 6,45% da arrecadação das Receitas Administradas pela Secretaria da Receita Federal;
- Elevação do valor, em dólar, das importações tributadas, especialmente de veículos, com crescimento de 68% em relação ao ano anterior;
- Crescimento de 12% nas vendas de automóveis ao mercado interno;



- Introdução da obrigatoriedade de retenção e recolhimento ao Tesouro, pelos órgãos públicos, a partir de 01/01/97, dos tributos oriundos do fornecimento de bens ou da prestação de serviços a esses órgãos (Lei nº 9.430/96 – art. 64);
- Elevação da alíquota do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF sobre operações de crédito relativas às pessoas físicas de 6% para 15% a partir de 05/05/97 (Dec. nº 2.219/97).

1998

- Arrecadação relativa à tributação dos saldos acumulados até 31/12/97 em fundos de investimento de renda fixa no valor de R\$ 1.763 milhões (janeiro a março); elevação da alíquota do imposto incidente sobre estas aplicações de renda fixa de 15% para 20% e mudança na sistemática de tributação relativamente às aplicações em fundos de renda fixa, passando de tributação no momento do resgate para tributação no vencimento da aplicação;
- Pagamento referente a débitos em atraso, efetuado pelo setor público, no valor total de cerca de R\$ 1.767 milhões;
- Elevação das alíquotas do Imposto de Importação em três pontos percentuais a partir de 13 de novembro de 1997 (Dec. nº 2.376/97);
- Elevação das alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados sobre bebidas em cerca de 10% a partir de 21 de novembro de 1997 (AD nº 74/97);
- Elevação da alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte-Rendimentos do Trabalho de 25% para 27,5%, a partir de 1º de janeiro de 1998 (Lei nº 9.532/97);
- Redução de 16,2% no volume de vendas de cigarros ao mercado interno;
- Redução de 28,6% no volume de vendas de automóveis ao mercado interno e redução de alíquotas a partir de agosto de 1998 (Dec. nº 2.376/97);



- Incremento no valor das compensações, no Imposto sobre Produtos Industrializados, relativas ao crédito presumido na exportação pelo pagamento de PIS e COFINS;
- Redução da alíquota do Imposto sobre Operações Financeiras, de 15% para 6%, nas operações de crédito das pessoas físicas, a partir de 10 de julho de 1998 (Portaria nº 157 de 09/07/98); e Redução do nível de atividade econômica.



9 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Sistema Tributário Brasileiro, sob o ponto de vista de garantias constitucionais ao contribuinte, é bastante evoluído. Caracteriza-se pela grande proteção despendida ao mesmo. Essa proteção foi sendo aperfeiçoada durante as Constituições Federais, no intuito de impor certas limitações ao poder de tributar, ora garantindo o interesse do cidadão, ou da comunidade, ora no interesse do relacionamento entre as pessoas jurídicas titulares de competência tributária. Como exemplo dessas garantias, temos: os *princípios constitucionais* e as *imunidades tributárias*. Dentre os princípios, destacam-se:

- Princípio da legalidade (pelo qual o tributo deve ser instituído por lei);
- Princípio da Anterioridade (o tributo só poderá ser exigido no exercício seguinte ao da publicação da lei que o instituiu ou aumentou);
- Princípio da Irretroatividade (não se pode cobrar tributo em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, garantindo assim, a segurança jurídica);
- princípio da Isonomia (é vedado o tratamento desigual ente contribuintes que se encontrem em situação equivalente);
- Princípio da Capacidade Contributiva; dentre outros.

As imunidades, consistem na exclusão de competência tributária para instituir impostos relativamente a determinados atos, fatos e pessoas, expressamente previstos na Constituição. Seu objetivo é a preservação de valores considerados como de superior interesse nacional, tais como a manutenção de entidades federadas, o exercício de atividades religiosas, da democracia, das instituições educacionais, assistenciais e de filantropia, e o acesso às informações.

➤ Os tributos no sistema tributário brasileiro encontram-se divididos em: Impostos; taxas; contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. Cada um tem sua função específica e deve ser instituído de acordo com a sua natureza jurídica.

✕ Com relação ao poder de tributar a Constituição Federal divide-o outorgando competência às pessoas jurídicas de direito público para instituir os seus tributos (competência tributária). Essa competência é intransferível, não podendo ser outorgada a pessoa jurídica diversa daquela prevista na Constituição Federal.



Ocorre, no entanto, que a quantidade de tributos no Brasil é muito excessiva. Isto causa uma grande dificuldade de arrecadação e fiscalização, facilitando assim, a evasão fiscal.

A carga tributária no Brasil chega a 32% do Produto Interno Bruto (PIB). Isso significa que tudo que é produzido é muito tributado, principalmente se considerado, que a prestação de serviços é muito ruim.

Se sob o ponto de vista da Constituição Federal o modelo tributário brasileiro é muito bom, na legislação infraconstitucional há algumas deficiências básicas. Além da pesada carga fiscal, a ânsia de aumentarem a arrecadação, faz com que os governantes manipulem a legislação tributária, promovendo aumentos abusivos de tributos e criando leis inconstitucionais.

No caso do aumento significativo da carga tributária observa-se um círculo vicioso, onde as alíquotas são aumentadas e os impostos proliferam para aumentar a arrecadação. Por sua vez, o contribuinte aumenta a sua sonegação, e se reinicia um novo surto de criação de novos impostos. Deste feito, os interesses do Estado não são alcançados por completo, além de penalizar o bom contribuinte. Já o evasor, como não contribui, de nada afeta o aumento de tributo.

Em relação as leis tributárias diversas decisões dos tribunais argüíram gritantes inconstitucionalidades das mesmas. Como exemplo, temos a criação por parte de alguns municípios de taxas relativas a serviços com características diversas daquelas previstas na Carta Magna.

O que o Estado deve buscar é aprimorar a sua sistemática de arrecadação e fiscalização, não procurando a solução paliativa de aumentar seus tributos, penalizando assim, a população.



10 - BIBLIOGRAFIA

1. LIVROS

CASSONE, Vittorio. *Direito Tributário*. 9ª ed. São Paulo. Ed. Atlas, 1996.

FABRETTI, Cláudio Camargo. *Contabilidade Tributária*. 2ª ed. São Paulo. Editora Atlas, 1996.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu & GELBCKE, Ernesto Rubens. *Manual de Contabilidade das sociedades por Ações*. FINECAFI, 4ª ed. São Paulo, Atlas, 1995.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 10ª ed. São Paulo. Ed. Malheiros, 1995.

MELO, Celso Antônio Bandeira de. *Prestação de Serviços Públicos e Administração Indireta*. 3ª ed. Malheiros Editores, 1996.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo. Ed. Dialética, 1997.

NASCIMENTO, Carlos Valder do, MARTINS, Ives Granda Martins, MARTINS, Rogério Vidal Granda da Silva Martins *et al.* *Comentários ao Código Tributário Nacional*. 2ª ed. Rio de Janeiro. Ed. Forense, 1998.

NETO, Fenelon Bonavides. *Dicionário de Direito Tributário e Processo Fiscal Comentado*. 2ª ed. Brasília. Ed. Coopermídia, 1995.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. 6ª ed. Rio de Janeiro. Ed. Forense, 1993.

RATTI, Bruno. *Comércio Internacional e Câmbio*. Ed. Aduameiras, 1997.

2. ARTIGO

TAMER, Sérgio. *Unicidade Tributária*. Revista Jurídica Consulex. ano II, Vol.I, nº 24, p. 40-45, dezembro, 1998.

3. LEIS

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

CONSTITUIÇÃO: República Federativa do Brasil – 05/10/1988.



Lei Complementar n.º 70/91. *Institui a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.*

Lei nº 9.532, de 10.12.97. *Lei do Imposto de Renda.*

Lei nº 9.718, de 27.11.98. *Altera os alguns tributos federais.*

4. JURISPRUDÊNCIAS

LEX. *Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal 1991-1998.* **Biblioteca Digital Lex.**

5. SITE da INTERNET

RECEITA FEDERAL. <http://www.receita.fazenda.gov.br>

ANEXO

Anexo I

Arrecadação das Receitas Federais

(janeiro/94 a dezembro/98 - a preços de dezembro/98)

UNIDADE: R\$ MILHÕES								
MESES	I. RENDA	IPI (EXCETO IPI- VINCULADO)	I. IMPORTAÇÃO E IPI- VINCULADO	CONTRIBUIÇÕES (*)	OUTROS	RECEITA ADMINISTRA DA	DEMAIS RECEITAS	TOTAL GERAL
Jan-94	2,795.1	1,088.4	389.1	3,089.3	708.4	8,070.3	236.4	8,306.8
Fev-94	2,251.6	1,070.7	348.1	2,951.7	606.7	7,228.8	345.0	7,573.8
Mar-94	2,004.8	1,133.8	447.7	2,848.9	648.8	7,084.0	204.2	7,288.1
Abr-94	3,020.0	1,030.5	428.8	3,196.5	647.0	8,322.8	237.5	8,560.3
Mai-94	2,426.4	1,095.9	453.4	3,097.7	666.3	7,739.8	257.8	7,997.6
Jun-94	2,435.8	1,106.1	556.6	3,090.6	723.1	7,912.3	209.4	8,121.8
Jul-94	2,066.6	947.4	496.9	2,920.5	490.2	6,921.6	202.4	7,124.0
Ago-94	2,173.4	1,154.8	593.8	3,617.7	375.3	7,915.0	184.2	8,099.2
Set-94	2,216.8	1,167.0	472.1	3,951.6	416.0	8,223.5	184.4	8,407.9
Out-94	2,034.8	1,153.5	482.6	3,768.3	430.5	7,869.7	183.4	8,053.1
Nov-94	2,088.9	1,259.7	573.9	3,674.6	359.8	7,956.9	176.1	8,133.0
Dez-94	3,288.6	1,347.9	624.7	4,221.6	455.3	9,938.1	205.2	10,143.4
Jan-95	3,206.4	1,141.0	674.8	3,247.6	560.3	8,830.2	214.1	9,044.3
Fev-95	2,468.5	1,158.7	640.0	3,022.5	278.8	7,568.5	192.8	7,761.3
Mar-95	3,445.5	1,101.2	926.4	3,355.8	310.4	9,139.3	234.5	9,373.8
Abr-95	2,469.5	1,226.6	824.7	3,038.3	274.3	7,833.5	422.0	8,255.5
Mai-95	4,297.7	1,073.9	1,137.9	3,150.4	443.0	10,103.0	462.9	10,565.9
Jun-95	2,896.4	1,058.0	1,361.6	3,118.5	446.1	8,880.7	333.8	9,214.5
Jul-95	2,768.9	1,016.2	752.2	2,884.8	467.5	7,889.6	282.6	8,172.3
Ago-95	2,881.5	981.8	782.1	2,847.6	497.3	7,990.3	261.6	8,251.8
Set-95	2,813.9	1,085.8	676.9	3,060.1	457.9	8,094.6	295.4	8,390.1
Out-95	2,780.0	1,095.7	806.7	3,046.8	434.5	8,163.7	544.7	8,708.4
Nov-95	2,806.4	1,095.8	739.6	2,994.3	491.7	8,127.8	353.7	8,481.4
Dez-95	3,497.0	1,317.9	585.0	3,002.2	486.9	8,889.1	229.0	9,118.2
Jan-96	2,866.3	1,041.2	531.5	3,236.2	408.3	8,083.4	231.2	8,314.6
Fev-96	2,340.0	1,153.5	519.0	2,884.1	329.6	7,226.2	264.4	7,490.6
Mar-96	5,674.2	1,110.0	570.9	3,892.7	348.9	11,596.8	296.5	11,893.3
Abr-96	2,842.4	1,136.0	612.1	3,154.8	308.1	8,053.6	310.8	8,364.3
Mai-96	2,944.8	1,105.6	665.4	3,141.2	358.0	8,215.0	306.6	8,521.5
Jun-96	2,645.7	1,196.8	633.6	2,991.7	324.7	7,792.5	332.0	8,124.6
Jul-96	2,967.9	1,129.5	698.1	2,975.0	349.3	8,119.9	534.1	8,654.1
Ago-96	2,597.7	1,165.1	717.6	3,226.4	304.9	8,011.7	241.2	8,252.9
Set-96	2,757.0	1,268.8	730.0	3,417.9	389.4	8,563.0	358.6	8,921.7
Out-96	2,709.4	1,175.3	794.1	3,422.2	386.4	8,487.5	249.8	8,737.3
Nov-96	2,725.9	1,324.7	764.0	3,254.1	356.2	8,424.8	272.5	8,697.3
Dez-96	4,951.3	1,403.2	768.8	3,280.6	467.7	10,871.7	393.5	11,265.2
Jan-97	3,323.2	1,015.9	581.9	3,317.4	393.6	8,632.0	414.5	9,046.5
Fev-97	2,517.7	1,204.4	679.5	3,522.9	318.5	8,243.0	310.4	8,553.4
Mar-97	3,321.4	1,116.4	732.3	4,063.4	331.5	9,564.9	380.7	9,945.6
Abr-97	3,550.2	1,117.2	784.0	4,065.3	368.9	9,885.7	297.5	10,183.2
Mai-97	2,768.2	1,133.2	723.4	3,683.9	389.0	8,697.7	455.9	9,153.6

Jun-97	2,774.6	1,139.3	791.8	3,635.0	423.0	8,763.8	204.1	8,967.9
Jul-97	3,363.5	1,026.8	840.3	3,887.8	479.7	9,598.1	553.0	10,151.1
Ago-97	2,714.3	1,134.6	830.7	3,620.3	421.9	8,721.8	1,659.2	10,381.0
Set-97	2,849.0	1,205.5	845.2	3,765.8	418.5	9,084.0	325.1	9,409.1
Out-97	3,291.0	1,111.6	863.4	3,954.7	498.0	9,718.7	327.2	10,045.8
Nov-97	2,826.1	1,222.7	848.4	3,853.0	348.6	9,098.7	243.7	9,342.4
Dez-97	4,837.3	1,164.3	837.5	4,497.7	471.8	11,808.6	685.3	12,494.0
Jan-98	5,115.1	916.0	826.2	3,997.0	469.1	11,323.4	319.7	11,643.0
Fev-98	3,527.0	1,201.6	673.1	3,542.9	424.2	9,368.9	601.9	9,970.8
Mar-98	4,741.4	916.4	958.9	3,888.9	409.6	10,915.1	3,073.5	13,988.6
Abr-98	3,861.9	1,040.5	910.6	3,711.2	477.5	10,001.7	2,274.9	12,276.7
Mai-98	2,797.6	1,068.2	867.6	3,371.1	418.6	8,523.1	896.8	9,419.9
Jun-98	2,888.6	1,062.7	904.7	3,406.6	397.0	8,659.6	374.0	9,033.6
Jul-98	4,238.2	958.8	979.1	3,677.3	388.3	10,241.7	309.8	10,551.4
Ago-98	4,031.1	984.0	868.4	4,330.8	268.5	10,482.8	5,999.7	16,482.5
Set-98	3,659.1	964.8	1,038.4	3,634.8	342.3	9,639.4	592.7	10,232.2
Out-98	3,384.7	984.6	962.4	3,675.2	301.1	9,307.9	345.3	9,653.2
Nov-98	3,097.3	1,036.9	909.1	3,406.1	319.1	8,768.6	238.9	9,007.5
Dez-98	4,758.3	1,057.8	900.4	4,229.2	330.0	11,275.6	436.7	11,712.4

(*) CPMF, COFINS, PIS/PASEP, CSLL e CONTRIBUIÇÃO P/ PLANO SEGURIDADE SOCIAL DOS SERVIDORES PÚBLICOS.

FONTE: Site da Secretaria da Receita Federal na INTERNET.
<http://www.receita.fazenda.gov.br>

Anexo II

Participação percentual no PIB (1985 a 1998)

	UNIDADE: PERCENTUAL													
RECEITA	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
I. IMPORTAÇÃO	0.38	0.46	0.39	0.40	0.40	0.38	0.44	0.41	0.45	0.50	0.76	0.54	0.59	0.73
I.P.I.	2.15	2.27	2.54	2.21	2.15	2.35	2.27	2.42	2.46	2.14	2.11	1.99	1.94	1.81
FUMO	0.50	0.51	0.62	0.44	0.38	0.39	0.42	0.44	0.42	0.36	0.39	0.37	0.33	0.28
BEBIDAS	-	-	-	-	0.18	0.23	0.21	0.25	0.22	0.20	0.21	0.23	0.23	0.25
AUTOMÓVEIS	-	-	-	-	0.17	0.16	0.16	0.22	0.15	0.13	0.09	0.13	0.13	0.10
OUTROS	1.65	1.76	1.93	1.77	1.43	1.57	1.48	1.52	1.67	1.45	1.42	1.27	1.25	1.18
II. RENDA	5.40	5.21	4.23	4.64	4.34	4.29	3.56	3.93	3.92	3.73	4.48	4.33	4.21	5.08
PESSOAS FÍSICAS	0.18	0.17	0.31	0.28	0.18	0.34	0.17	0.16	0.22	0.28	0.34	0.32	0.33	0.34
PESSOAS JURÍDICAS	1.49	2.00	1.68	1.82	1.09	1.54	0.88	1.42	1.06	1.23	1.45	1.66	1.48	1.39
RETIDO NA FONTE	3.74	3.04	2.25	2.54	3.06	2.42	2.51	2.35	2.64	2.22	2.70	2.35	2.41	3.36
RENDIMENTOS TRABALHO	1.43	1.03	1.26	1.19	1.54	1.43	1.61	1.19	1.39	1.28	1.68	1.40	1.44	1.62
RENDIMENTOS CAPITAIS	1.49	1.25	0.53	0.93	1.17	0.72	0.58	0.90	0.89	0.61	0.65	0.63	0.58	1.32
REMESSAS PARA O EXTERIOR	0.70	0.62	0.36	0.33	0.24	0.12	0.15	0.11	0.22	0.20	0.20	0.16	0.19	0.22
OUTROS RENDIMENTOS	0.11	0.13	0.09	0.08	0.12	0.15	0.17	0.15	0.15	0.14	0.17	0.17	0.19	0.19
I.O.F.	0.52	0.64	0.55	0.33	0.15	1.30	0.62	0.64	0.80	0.67	0.50	0.37	0.44	0.39
I.P.M.F.	-	-	-	-	-	-	-	-	0.07	1.02	0.03	0.00	0.80	0.90
COFINS	-	0.68	0.65	0.72	1.02	1.50	1.38	1.04	1.37	2.32	2.36	2.30	2.21	2.08
PIS/PASEP	-	-	-	-	0.60	1.11	1.11	1.12	1.16	1.04	0.95	0.95	0.88	0.84
CSLL	-	-	-	-	0.19	0.53	0.29	0.76	0.79	0.94	0.91	0.85	0.89	0.85
PLANO SEG. SOCIAL DO SERVIDOR	-	-	-	-	-	-	-	-	0.08	0.25	0.33	0.33	0.30	0.28
OUTRAS REC. ADMINISTRADAS	0.96	0.71	0.77	0.69	0.14	0.08	0.09	0.13	0.14	0.10	0.11	0.13	0.11	0.11
RECEITA ADMINISTRADA	9.41	9.97	9.13	8.99	8.99	11.53	9.75	10.45	11.24	12.71	12.53	11.78	12.36	13.05

FONTE: Site da Secretaria da Receita Federal na INTERNET.
<http://www.receita.fazenda.gov.br>

Anexo III

Arrecadação das Receitas Federais - Variação Percentual (1994 a 1998 – preços correntes)

RECEITAS		ARRECADAÇÃO					VARIÇÃO PERCENTUAL			
		1994	1995	1996	1997	1998	[B]/[A]	[C]/[B]	[D]/[C]	[E]/[D]
		[A]	[B]	[C]	[D]	[E]				
1.	I. IMPORTAÇÃO	2,384.1	4,910.9	4,220.7	5,138.4	6,544.1	105.98	(14.06)	21.74	27.36
	1.1. PETRÓLEO	469.3	524.4	541.2	473.8	371.6	11.75	3.20	(12.46)	(21.58)
	1.2. DEMAIS	1,914.9	4,386.5	3,679.4	4,664.6	6,172.6	129.08	(16.12)	26.78	32.33
2.	I. EXPORTAÇÃO	1.6	18.0	2.1	3.2	1.6	1,038.38	(88.18)	51.55	(49.28)
3.	IPI-TOTAL	10,423.3	13,635.1	15,511.6	16,833.5	16,306.0	30.81	13.76	8.52	(3.13)
	3.1. IPI-FUMO	1,757.9	2,488.4	2,874.0	2,840.2	2,537.4	41.55	15.50	(1.18)	(10.66)
	3.2. IPI-BEBIDAS	965.6	1,384.0	1,777.5	1,995.0	2,268.4	43.33	28.43	12.24	13.70
	3.3. IPI-AUTOMÓVEIS	683.9	600.7	991.2	1,127.3	875.3	(12.17)	65.01	13.73	(22.36)
	3.4. IPI-VINCULADO À IMPORTAÇÃO	1,496.5	2,986.6	2,897.2	3,827.1	4,188.5	99.57	(2.99)	32.10	9.44
	3.5. IPI-OUTROS	5,519.4	6,175.5	6,971.7	7,043.8	6,436.4	11.89	12.89	1.03	(8.62)
4.	IMPOSTO SOBRE A RENDA-TOTAL	18,873.6	28,968.9	33,693.2	36,523.8	45,818.2	53.49	16.31	8.40	25.45
	4.1. PESSOAS FÍSICAS	1,381.6	2,165.4	2,494.0	2,848.7	3,029.8	56.74	15.17	14.22	6.36
	4.2. PESSOAS JURÍDICAS	5,999.2	9,341.6	12,905.6	12,802.4	12,502.7	55.71	38.15	(0.80)	(2.34)
	4.2.1. ENTIDADES FINANCEIRAS	1,261.1	1,162.7	1,520.6	1,967.8	1,977.6	(7.80)	30.78	29.41	0.50
	4.2.2. DEMAIS EMPRESAS	4,738.1	8,178.9	11,385.1	10,834.6	10,525.1	72.62	39.20	(4.84)	(2.86)
	4.3. RETIDO NA FONTE	11,492.8	17,461.9	18,293.6	20,872.8	30,285.6	51.94	4.76	14.10	45.10
	4.3.1. RENDIMENTOS DO TRABALHO	6,476.7	10,881.3	10,871.2	12,509.9	14,648.6	68.01	(0.09)	15.07	17.10
	4.3.2. RENDIMENTOS DE CAPITAL	3,368.2	4,175.3	4,902.1	5,029.2	11,956.4	23.96	17.41	2.59	137.74

2017/01

	4.3.3.	REMESSAS AO EXTERIOR	948.7	1,312.5	1,232.9	1,683.1	1,945.8	38.34	(6.07)	36.52	15.60
	4.3.4.	OUTROS RENDIMENTOS	699.2	1,092.7	1,287.5	1,650.6	1,734.8	56.30	17.82	28.21	5.10
5.	I. S/ OPERAÇÕES FINANCEIRAS		3,668.9	3,223.5	2,854.7	3,784.9	3,540.7	(12.14)	(11.44)	32.59	(6.45)
6.	I. TERRITORIAL RURAL		16.4	104.7	262.0	209.3	224.4	538.51	150.36	(20.13)	7.24
7.	IPMF/CPMF		4,976.1	-	-	6,909.4	8,118.1	(100.00)	-	-	17.49
8.	COFINS		10,717.9	15,225.8	17,892.1	19,117.9	18,745.4	42.06	17.51	6.85	(1.95)
9.	PIS/PASEP		5,284.4	6,122.5	7,389.6	7,590.2	7,546.6	15.86	20.70	2.71	(0.58)
10.	CONTRIB. SOCIAL S/ O LUCRO LÍQUIDO		4,499.1	5,852.0	6,597.9	7,698.5	7,703.8	30.07	12.75	16.68	0.07
	10.1.	ENTIDADES FINANCEIRAS	1,214.5	1,175.9	1,153.2	1,451.3	1,077.8	(3.18)	(1.93)	25.85	(25.74)
	10.2.	DEMAIS EMPRESAS	3,284.6	4,676.1	5,444.7	6,247.1	6,626.0	42.36	16.44	14.74	6.06
11.	CONTRIB. PLANO SEG. SOC. SERVIDORES		1,241.8	2,100.8	2,579.7	2,595.4	2,482.4	69.17	22.80	0.61	(4.35)
12.	FUNDAF		225.7	335.9	402.1	404.2	398.2	48.82	19.69	0.52	(1.47)
13.	OUTRAS RECEITAS ADMINISTRADAS		303.0	441.8	322.2	256.0	352.1	45.81	(27.08)	(20.54)	37.54
RECEITA ADMINISTRADA			62,615.9	80,939.9	91,727.9	107,064.7	117,781.6	29.26	13.33	16.72	10.01

FONTE: Site da Secretaria da Receita Federal na INTERNET. <http://www.receita.fazenda.gov.br>