

EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA

Rejane de Medeiros Cervi

A Educação Tributária tem compromisso com a construção da cidadania quando proporciona uma formação voltada para a compreensão da realidade social e dos direitos e responsabilidades dos cidadãos em relação à vida pessoal e coletiva.

INTRODUÇÃO

Quando observamos a **vida em sociedade**, reconhecemos, sem dificuldade, que existem **necessidades comuns** que precisam ser satisfeitas. Em cada cultura e segundo o estágio de desenvolvimento das sociedades, essas necessidades variam em seu significado e grau. Além disso, elas podem ser materiais e não materiais, mas serão sempre interdependentes.

No mundo contemporâneo, educação, trabalho, saúde, alimentação, segurança, habitação, locomoção, cultura e lazer estão entre as principais expressões que validamos como **necessidades básicas**. A necessidade básica, entendida como uma condição necessária do ser humano, se não atendida, pode provocar uma espécie de desintegração social (GALTUNG, 1980. p.64).

Há, entretanto, outras diferenças no que se refere ao conceito de “necessidades básicas”. De um lado, temos necessidades cuja satisfação depende do indivíduo, de sua motivação e

de sua capacidade. De outro, existem necessidades que são satisfeitas a partir da estrutura social. Aqui elas se configuram como **necessidades coletivas** e se hierarquizam de acordo com definições de **prioridades** assumidas pelas **políticas governamentais**. Essa conversão é sempre conflituosa, pois reflete a mente da elite governante em cada momento. E, aqui, há sempre margem para a divergência.

As políticas nacionais, na atualidade, estão comprometidas com o Plano de Metas do Milênio, assinado em setembro do ano 2000, por 189 Estados Membros das Nações Unidas, inclusive pelo Brasil. As metas prevêem a superação das desigualdades sociais até 2015, pela erradicação da pobreza extrema e da fome, pela universalização do Ensino Fundamental, pela promoção da igualdade entre os sexos, pela redução da mortalidade infantil, pela melhoria da saúde materna, combate à Aids, à malária e a outras doenças, e pela garantia da sustentabilidade ambiental.

Barros (2002) critica a meta da ONU de reduzir pela metade a extrema pobreza no mundo, especialmente no que se aplica à realidade brasileira. Para esse economista, essa meta é pouco arrojada. O País deveria estar se impondo metas mais difíceis. Deveríamos estar preocupados não só com a extrema pobreza, mas sobretudo com a pobreza. São considerados indigentes no País aqueles que recebem abaixo de R\$ 50,00 per capita/mês, o que representa 12% da população. Enquanto isso, 33% dos brasileiros são considerados pobres, ou seja, um terço do país não tem condições de atender suas necessidades básicas, além de nutrição.

A satisfação dessas necessidades, especialmente consideradas como expressões do **desenvolvimento social**, supõe um **custo** que deve ser justamente partilhado, solidariamente partilhado, diríamos, sob a **tutela do poder público**.

Ora, as sociedades não desfrutam das mesmas situações e histórias. Um retrato de suas realidades há de revelar diferenças e desigualdades de condições de vida e de cultura e de estágios econômicos e tecnológicos, decorrentes de distintos modelos de desenvolvimento. Desse modo, as necessidades coletivas variam em função de fatores socioculturais e econômicos.

Observa-se, no entanto, de um modo geral, que, à medida que as sociedades tornam-se economicamente complexas, instauram-se sistemas e processos que vinculam o Estado a pessoas físicas e jurídicas para prover a satisfação de interesses coletivos os quais prevalecem, ou deveriam prevalecer, sobre as ambições pessoais.

Um desses sistemas é o da prestação de natureza pecuniária (em dinheiro). Seu símbolo é o **tributo**, com o qual são custeadas as despesas que derivam da **concretização de políticas sociais**. Por isso, entende-se que o tributo tem uma **função social**.

A relação entre as políticas sociais e os direitos dos cidadãos e cidadãs é direta, especialmente se atendermos ao disposto no art. 3.^o da nossa Constituição:

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

- I. construir uma sociedade livre, justa e solidária; II. garantir o desenvolvimento nacional;
- III. erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV. promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça e sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

O exercício da cidadania, compreendido como a participação responsável de cada um no destino comum, implica: **enxergar** o sistema tributário que subsidia o modelo de solidariedade no âmbito de uma nação; **reconhecer** a sua argumentação; **compreender** seus mecanismos para poder bem adotá-lo; **guardar vigilância** sobre a sua gestão e funcionamento e, também, **contribuir** ao seu aperfeiçoamento. Essa graduação de competências que convertem mulheres e homens em cidadãs e cidadãos resultam, necessariamente, de um processo de aprendizagem.

Em face de tais considerações é que se justifica o espaço da **Educação Tributária** no currículo da escola brasileira. Tomado como *tema transversal*, o conteúdo da Educação Tributária deve ser trabalhado de acordo com critérios didáticos renovados.

Nesse sentido, o encaminhamento didático da Educação Tributária deve dar lugar à *compreensão e vivência dos problemas sociais que se vinculam à questão tributária e fiscal*, perseguindo-a em toda a plenitude e complexidade com que acontece e se revela.

Sob essa inspiração, a Educação Tributária abriga *discussões sobre os desafios da vida moderna e sua relação com as regras tributárias*, cujas implicações afetam a sociedade inteira, o seu progresso e o seu destino, dentro de um quadro de uma pretendida, clara e transparente justiça social, cunhada sobre a mais efetiva e universalizada responsabilidade cidadã.

Diretrizes Metodológicas

Em um sentido amplo, há, pelo menos, três propósitos principais que justificam a instalação de um programa escolar básico de Educação Tributária:

- O primeiro é conhecer e discutir o papel da tributação em sua relação com a cidadania, o seu peso na promoção da justiça social e do bem-estar da população e na organização da sociedade nacional;
- O segundo é identificar e distinguir o sistema vigente, seus mecanismos e conhecer e analisar o seu processamento real, levando-o a juízo;

- O terceiro é desvelar responsabilidades no funcionamento do sistema de tributação e da gestão fiscal correspondente, de modo a incentivar a vigilância cidadã da aplicação dos recursos públicos.

Na prática, esses propósitos precisam se adaptar, em sua extensão e profundidade, aos perfis das classes escolares, aos interesses discentes, aos focos das discussões, aos caminhos didáticos adotados pela professora ou pelo professor. É necessário, ainda, conceber estratégias pedagógicas especiais. Em qualquer situação, o trabalho com a Educação Tributária deve superar a feição informativa para estabelecer-se como um conhecimento básico capaz de suscitar questionamentos.

Além disso, do mesmo modo que em outros temas transversais do currículo escolar contemporâneo, o desenvolvimento da Educação Tributária implica a mobilização de recursos didáticos renovados. Assim, pessoas da comunidade, meios de comunicação, lideranças, serviços, profissionais, empresas, associações, especialmente órgãos públicos e instituições políticas, em especial, representam fontes, referências e condições facilitadoras do desenvolvimento do estudo, além dos cenários e dos recursos usuais que a escola já conhece e dispõe.

Entre as estratégias de aprendizagem e de avaliação a serem adotadas no desenvolvimento da Educação Tributária, sugerem-se situações que recorram, sobretudo, à cooperação, como trabalhos de grupo, solução de problemas, pesquisa, jogos e debates.

Reorganizando o Conhecimento

Em nosso cotidiano, todos já nos defrontamos com a problemática tributária. Não sendo especialistas, no entanto, nossas percepções (como professores de conteúdos escolares tradicionais) encontram-se em aparente estado de desordem e, com certeza, longe de uma amplitude, de uma clareza e de um aprofundamento desejáveis para nortear uma intervenção curricular. Essa condição docente impõe uma reorganização preliminar de conceitos básicos que respaldam o trabalho pedagógico com o tema transversal.

CONCEITUAÇÃO BÁSICA DO TRIBUTO

O que se entende por tributo? Quem legisla, quem cria, quem cobra, quem aplica o tributo? Que tipos de tributo existem? Quem deve pagar imposto? Que critérios são utilizados para dimensionar o imposto? Em que se aplicam os recursos que integram a arrecadação tributária nas várias instâncias de competência? As respostas a essas indagações proporcionam um referencial

inicial para o desenvolvimento da abordagem da Educação Tributária no Ensino Fundamental e Médio. “Enxergado” o sistema tributário, cabe reconhecer a sua argumentação: a que modelo de desenvolvimento social serve o tributo em nosso país?

Noção de tributo

O **tributo** é a prestação compulsória de natureza pecuniária que vincula cidadãos e empresas ao Estado. Como já dissemos, à medida que a sociedade torna-se economicamente complexa, instauram-se sistemas e processos que organizam e sustentam as relações sociais e o projeto de vida coletiva. Um deles, portanto, é o Sistema de Tributação.

O conjunto ordenado dos diferentes tributos e sua articulação com o sistema econômico dominante e com um modelo fiscal dão forma ao que se denomina **sistema tributário**. Uma das fontes principais para conhecer esse sistema é a legislação. É na Constituição que se define, inicialmente, a transferência de recursos para o Poder Público. Complementarmente, no âmbito de todas as esferas administrativas públicas, vamos encontrar uma regulamentação específica.

Desde a Constituição do Império do Brasil (1824), encontra-se menção ao tributo: *Ninguém está isento de contribuir para as despesas do Estado, em proporção dos seus haveres* (Art. 15.º).

Na Constituição de 1946, o tributo ganha feição programática:

Os tributos terão caráter pessoal sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte (Art. 202).

Entretanto, pode-se afirmar que o marco da consolidação do sistema tributário brasileiro está relacionado à sua estruturação e inclusão no texto da Constituição Federal, a partir da Emenda Constitucional 18, de 1965.

Por fim, todos os estudiosos concordam que a Constituição Brasileira de 1988 expandiu e aprofundou a questão tributária. Resta, contudo, melhorar, e muito, o sistema.

De qualquer modo, e para falar dos dias de hoje, o cidadão e a cidadã, no Brasil, nunca pagaram tantos impostos. O Imposto de Renda é o grande vilão. Em estudos amplamente divulgados pela mídia, constatou-se que os brasileiros trabalham quatro meses e meio por ano para pagar impostos. Nossa carga tributária está entre as maiores do mundo!

Tipologia do tributo

O Sistema Tributário compreende **impostos**, **taxas** e **contribuições de melhoria**, mas a União pode instituir, ainda, **empréstimos compulsórios** e **contribuições sociais**.

Para que o Estado possa cobrar imposto do contribuinte é preciso que exista um *fato gerador* (momento, quando o imposto é gerado). Portanto, fato gerador é a prática de um ato que gera o imposto. Receber salário, obter lucro, constituir renda, comercializar, etc. podem ser fatores geradores que permitem ao Estado cobrar imposto.

Na iminência ou no caso de guerra externa, a União poderá instituir **impostos extraordinários**, dentro ou fora de sua competência tributária, os quais serão suprimidos gradativamente, cessadas as causas de sua criação (Art. 154, II, CF).

TIPOS DE TRIBUTO

TRIBUTO = Receita derivada que o Estado recolhe do patrimônio dos indivíduos, baseado no seu poder impositivo, regulado por normas de Direito Público que constituem o Direito Tributário.	
Imposto	Tributo exigível independentemente de qualquer atividade estatal específica concernente ao contribuinte. Destinado a atender indistintamente às necessidades de ordem geral da administração pública (custeio dos serviços gerais da administração).
Taxa	Tributo exigível dependente de alguma atividade estatal, seja relativa ao exercício de poder de polícia, seja pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. A taxa é imposta unicamente às pessoas beneficiadas por um serviço público específico.
Contribuição de melhoria	Tributo cobrado em decorrência de obra pública, para recuperar o seu custo. A valorização imobiliária justifica a instituição dessa contribuição. Menor ocorrência na prática tributária nacional.
Empréstimo compulsório	Prestação que o Estado ou outra pessoa jurídica de direito público interno exige de contribuintes que se coloquem em determinada situação considerada por lei como fato gerador e que deve ser posteriormente restituída em prazo certo, legalmente estabelecido.
Contribuição especial	É também chamada parafiscal. Desdobra-se em contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico, as de interesse de categorias profissionais e as de interesse de categorias econômicas. Destina-se ao custeio de entidades que prestam ou desenvolvem atividades de interesse público. Alcança exclusivamente os beneficiários dessas atividades. PIS, Pasep, contribuições sindicais, Cofins ilustram essa espécie tributária.

Fonte: CERVI, R. M. Draftcopy

Os impostos podem ser classificados, ainda, em **diretos e indiretos**. Os impostos **diretos** incidem sobre a renda e a propriedade de pessoas físicas e jurídicas. O indivíduo cidadão e as empresas pagam Imposto de Renda (IR), Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU), Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). Os impostos **indiretos** incidem sobre a produção e comercialização de bens e serviços. Mesmo no caso dos impostos indiretos, além das empresas, também os cidadãos são onerados pelo *repass*e do custo tributário para o preço dos produtos e serviços. Um dos impostos que o cidadão consumidor paga, quase sempre sem saber, é o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Competência tributária

O tributo emana de uma ordem jurídica, a qual define instâncias de competências. Competência tributária é *a possibilidade de criar, em abstrato, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas*. Ou, resumindo, *exercitar competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos* (CARRAZA, 2000, p. 4).

É na Constituição Federal (Título VI, Capítulo I) que os princípios do tributo, as limitações do poder de tributar e as competências e a repartição das receitas tributárias estão inicialmente orientados. Há, ainda, um importante espaço para a legislação complementar, destinada a: dispor sobre conflitos de competência; regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; estabelecer normas gerais, especialmente sobre a definição de tributos e de suas espécies, fatos geradores, bases de cálculo, contribuintes, obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; e, ainda, instruir o tratamento tributário para as sociedades cooperativas (Art. 146, CF).

Assim é que, em razão das características da organização do Estado brasileiro, o poder de tributar está subordinado a um **pacto federativo**, justificando a existência de tributos federais, estaduais e municipais, os quais estão referidos, na Constituição, como impostos da União, impostos dos Estados e do Distrito Federal e impostos dos Municípios.

No exercício da competência tributária é vedado exigir ou aumentar o tributo sem lei que o estabeleça; instituir tratamento desigual aos contribuintes; cobrar tributos sobre fatos geradores precedentes à vigência da lei; utilizar o tributo com efeito de confisco; limitar o tráfego de pessoas e bens por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio em estradas conservadas pelo poder público; instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços,

uns dos outros, templos de qualquer culto, patrimônio, renda ou services dos partidos políticos, livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão (Art. 150, CF).

Resumo dos Impostos, segundo Esferas de Competência

IMPOSTOS DE COMPETÊNCIA FEDERAL

DENOMINAÇÃO	INCIDÊNCIA	FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	CONTRIBUINTE
CTN, art. 19 IMPORTAÇÃO (II)	Produtos de procedência estrangeira	Entrada de mercadoria no território nacional	Peso/Qtde. Valor	Importador
CTN, art. 23 EXPORTAÇÃO (IE)	Produtos nacionais ou nacionalizados	Saída de produto do território nacional	Peso?Qtde. Valor	Exportador
CTN, art. 29 PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)	Imóvel, por natureza, fora da zona urbana do município	Propriedade, domínio útil, posse	Valor fundiário	Proprietário, titular do domínio, possuidor
CTN, art. 43 RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA (IR)	Disponibilidade econômica ou jurídica de rendas e proventos	Aquisição da disponibilidade	Montante real, arbitrado ou presumido	Titular da disponibilidade
CTN, art. 46 PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)	Produtos industrializados	Desembaraço aduaneiro, saída do estabelecimento	Preço normal + II + encargos; Valor da operação; Preço corrente	Importador, industrial, comerciante
CTN, art. 63 OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGURO OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS (IOF)	Operação de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários	Entrega da moeda nacional ou estrangeira, emissão apólice e a emissão, transmissão ou resgate de títulos ou valores mobiliários	Montante da obrigação ou moeda, prêmio, valor nominal ou cotação em bolsa e o preço	Qualquer das partes conforme a lei estabelecer
CTN, art. 153, VII GRANDES FORTUNAS (ICF)	Grandes fortunas, conf. definido em lei complementar	Propriedades das grandes fortunas	Valor do patrimônio considerado grande fortuna	Declarante proprietário das grandes fortunas

IMPOSTOS DE COMPETÊNCIA ESTADUAL

DENOMINAÇÃO	INCIDÊNCIA	FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	CONTRIBUINTE
CF,art. 155, I, a TRANSMISSÃO <i>CAUSA MORTIS</i> E DOAÇÃO DE BENS E DIREITOS (ITD)	Bens ou direitos transmitidos por herança ou doados	Transmissão <i>causa mortise</i> e doação	Valor dos bens ou direitos	Herdeiros, legatário ou donatário
CF,art. 155, I, b, CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE E COMUNICAÇÃO (ICMS)	Mercadoria nacional e estrangeira, alimentação e bebida e transporte Interestadual a intermunicipal e comunicação	Saída ou entrada no estabelecimento e fornecimento por bares esimilares e prestação de serviços	Valordda operação, valor de transação + II + IPI+ despesas aduaneiras e preço dos serviços	Comerciante, industrial, importador ou arrematante e prestador dos serviços
PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA)	Veículos automotores	Propriedade do veículo	Valor venal ou preço de venda ou de arrematação	Proprietário de veículo ou arrematante

IMPOSTOS DE COMPETÊNCIA MUNICIPAL

DENOMINAÇÃO	INCIDÊNCIA	FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	CONTRIBUINTE
CTN,art. 32 PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA (IPTU)	Imóvel por natureza ou por acessão física, na zona urbana do município	Propriedade, domínio útil e posse	Valor venal	Proprietário, titular do domínio e possuidor
CF,art. 156, II TRANSMISSÃO <i>INTER VIVOS</i> DE BENS IMÓVEIS (ITBI)	Bens Imóveis e direitos relativos a imóveis	Transmissão da propriedade e cessão de direitos	Valor venal dos bens e direitos	Adquirente dos bens e direitos
SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISS)	Serviços	Prestação do serviço	Preço do serviço	Prestador de serviços

O contribuinte

Aquele que é responsável pelo pagamento do tributo e que possui direitos e deveres na ordem tributária é o contribuinte. Em poucas palavras, contribuinte é quem contribui, quem paga o imposto.

É contribuinte a pessoa, física ou jurídica, que apresente um determinado patamar de renda ou que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações ou prestações se iniciem no exterior.

Além do *fato gerador*, outra condição se faz necessária para nomear o contribuinte: trata-se da sua *capacidade econômica ou contributiva*.

Capacidade contributiva pode ser entendida como *a soma de riqueza disponível, depois de satisfeitas as necessidades elementares da existência, que pode ser absorvida pelo Estado, sem reduzir o padrão de vida do contribuinte e sem prejudicar as suas atividades econômicas* (GRIZIOTTI, apud NOGUEIRA, 1999, p. 12). Existe contribuinte, portanto, sempre que houver um fato gerador e for revelada sua capacidade contributiva.

A medida do imposto

Como dissemos, o peso tributário imposto ao contribuinte está dimensionado de acordo com a sua capacidade contributiva. *Na nossa Constituição, a capacidade contributiva decorre do respeito à capacidade econômica... (e) consagra a necessidade de atender à razoabilidade, proporcionalidade e adequação de incidência tributária às situações concretas* (LOPES, 2000, p. 1.103-4). Daí entender-se que a ninguém será cobrado um imposto desproporcional à sua renda e ao seu lucro. Daí reconhecer o sentido do *teto* que separa contribuintes de não contribuintes segundo a sua renda.

No dimensionamento do tributo que se aplica aos produtos, há fórmulas que buscam ajustar essas dimensões de proporcionalidade e de razoabilidade do imposto. Elas se fundamentam numa classificação dos impostos em “fixos” e “proporcionais”.

Os impostos fixos referem-se ao montante estabelecido pela lei e são aplicáveis a todas as unidades da matéria tributável, sem levar em conta o valor do objeto da matéria tributada.

Nos impostos proporcionais, o montante não é fixo. Aplica-se, então, uma *alíquota* que incide sobre o valor da matéria tributada.

Alíquota é o percentual pelo qual se determina o valor do tributo.

O dimensionamento do imposto atende, também, a um critério de seletividade. O imposto é seletivo em função da essencialidade do produto. Permite-se uma atribuição diferenciada das alíquotas conforme o produto ou um conjunto de produtos.

PRODUTOS	ALÍQUOTA
Integrantes da cesta básica	7%
Biscoitos	12%
Produtos supérfluos (cigarros, bebidas)	25%
Demais produtos (eletrodomésticos, confecções, calçados etc.)	17%

A Constituição Brasileira atual consagra, ainda, o princípio da *personalização do imposto*, isto é, o princípio que releva as peculiaridades do contribuinte. Nesse caso, o imposto que melhor acolhe esse princípio é o Imposto de Renda.

GESTÃO FISCAL

Na aplicação do tributo, surge uma nova problemática: a gestão fiscal. Em princípio, três questões aportam complexidade a esse tema:

- 1.^a) O Governo precisa arrecadar tributos, caso contrário ele não poderá oferecer serviços públicos em atendimento ao interesse coletivo;
- 2.^a) A sociedade pode ter uma capacidade contributiva menor do que o tamanho de suas necessidades;
- 3.^a) Em face da relação direta entre as questões anteriores, é preciso estabelecer uma política de aplicação dos recursos que leve em conta prioridades que deverão ser estabelecidas em orçamento para melhor alcançar o bem-comum.

Todavia, a gestão fiscal não termina aí. É preciso controlar os gastos, é preciso gastar com responsabilidade. É por isso que o modelo democrático brasileiro vem abrindo espaço para a participação individual, dos cidadãos e cidadãs, na definição e execução da política fiscal. A Educação Tributária constitui uma das estratégias concorrentes na formação inicial desse cidadão e dessa cidadã.

Arrecadação e destino dos impostos

Arrecadação tributária é, pois, o resultado do conjunto dos pagamentos de impostos e contribuições efetuados por pessoas físicas e jurídicas para as três esferas governamentais (federal, estadual e municipal). A proporção da arrecadação tributária no montante do Produto Interno Bruto do País é denominada de **carga tributária**.

A alocação (o destino) dos recursos públicos e a sua respectiva gestão constituem a outra face da moeda. Ambas as questões – arrecadação x alocação – incluem-se como temáticas centrais dentro da Educação Tributária. Em tempos passados, não tão remotos, os governos usaram as escolas para suas campanhas de arrecadação, enfatizando um movimento contra a sonegação. Hoje, há uma consciência generalizada sobre a relevância de tratar a gestão do tributo até os limites fiscais.

Nessa abordagem, vários aspectos não podem ser ignorados. Por exemplo, é imprescindível considerar que os impostos são cobrados de acordo com regras fixas; que os recursos arrecadados constituem a *receita*; que essa transferência de recursos do setor privado da economia para os cofres do Estado tem um destino estrito: custear serviços e obras públicas de modo a prover o bem-estar coletivo.

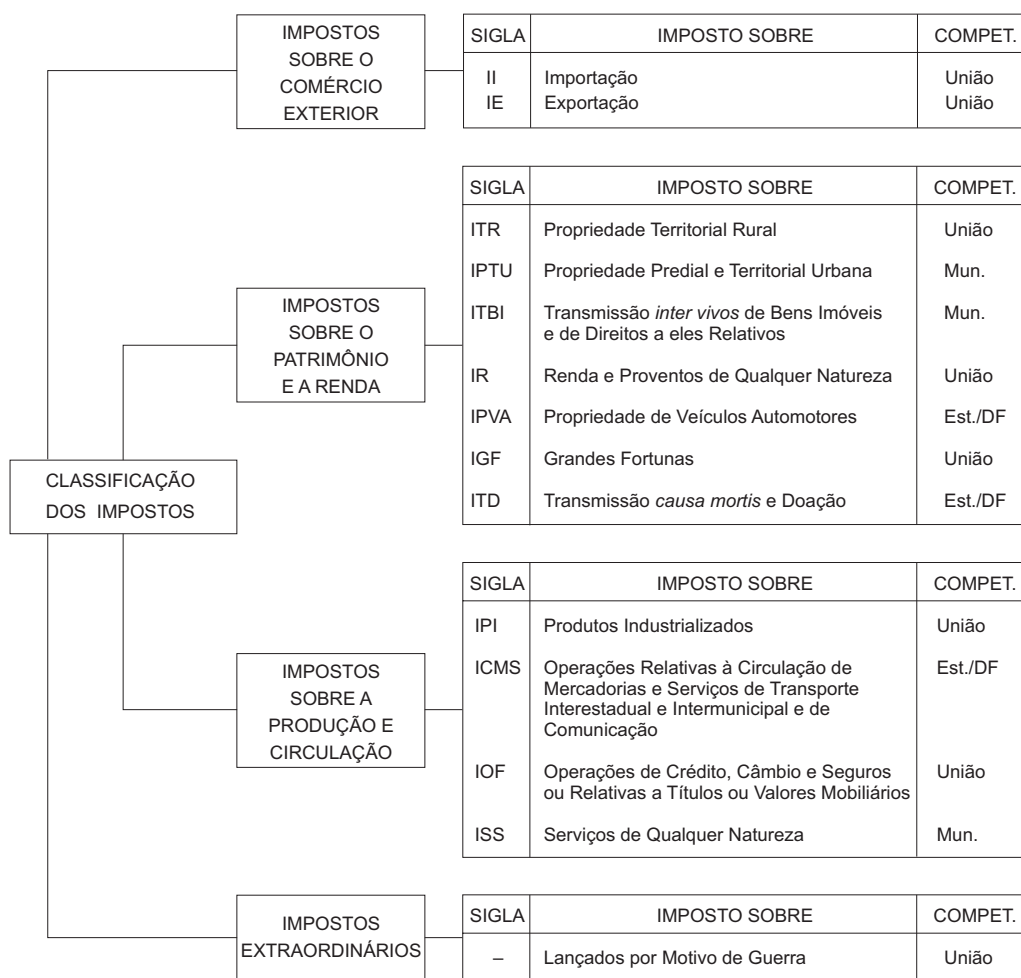
Portanto, deve-se lembrar que o imposto não é um fim em si mesmo, mas sim um meio para beneficiar a sociedade. O seu destino, não obstante, não está de todo especificado, restando às políticas, em todas as esferas, cumprir o que está disposto e definir as demais alocações.

Teoricamente, o destino dos impostos deve incluir os gastos com as áreas da previdência e assistência social, saúde, educação, segurança pública e infra-estrutura básica. Isto é, o montante arrecadado pela tributação deve ser convertido em bens e serviços públicos. E aqui abre-se outro capítulo da administração pública: o das *finanças públicas*, matéria que, por razões bem visíveis, integra o mesmo Título Constitucional “Da Tributação e do Orçamento”, como duas faces da mesma moeda.

Na repartição dos impostos, a fronteira do poder de tributar não é a mesma daquela que se aplica à repartição das receitas tributárias. Deste modo, há impostos que são arrecadados pela União e que são transferidos parcialmente para os Estados, Distrito Federal e Municípios e vice-versa. A matéria da repartição, incluídos os proporcionais das transferências, é complexa e está disposta nos Arts. 157 a 162, da Constituição Federal.

No Brasil, entre impostos, taxas e contribuições, temos, hoje, aproximadamente, seis dezenas de referências fiscais. O imposto mais significativo para os Estados e os Municípios é o ICMS, de cuja arrecadação destina-se 75% e 25% a essas esferas, respectivamente.

CLASSIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS



FONTE: PIRES, A. R. *Manual de Direito Tributário*. 10. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2000. p. 25

Incentivos e benefícios fiscais

As obrigações fiscais podem ser amenizadas mediante a aplicação de **incentivos** ou **benefícios**. Isso quer dizer que nem todos os produtos são tributados. Existem casos de imunidade e isenção que funcionam como incentivos que o Poder Público propicia com o objetivo de beneficiar o mercado como um todo, a população, uma área ou um segmento.

A adoção de incentivos e benefícios fiscais, em cada área de competência, serve a *estratégias financeiras* (efetivação de cobrança) ou a *políticas econômicas* (incentivos ao barateamento do preço para o consumidor, aos investimentos, à ampliação de empregos etc.).

A despeito dos incentivos e benefícios, tanto quanto das equações de razoabilidade, proporcionalidade e adequação, a carga tributária no Brasil apresenta-se como uma das mais pesadas entre os países emergentes. De tudo o que é produzido no País em bens e serviços (PIB), transfere-se 32% ao Estado (União, Estados, DF e Municípios) na forma de imposto. (LOPES, 2000. p.1.104).

PRINCIPAIS TIPOS DE INCENTIVOS/BENEFÍCIOS FISCAIS	DESCRIÇÃO	APLICABILIDADE
Não incidência	Situação que fica fora dos limites do campo tributário	Exportação.
Imunidade	Forma especial de não-incidência disposta na Constituição	Livros, jornais, periódicos, templos religiosos, previstos na Constituição.
Isonção	Dispensa do pagamento	Produtos horti-granjeiros; todos os tipos de frutas, exceto maçã e pêra; leite pasteurizado; ovos; peixes, exceto merluza, bacalhau; água canalizada.
Diferimento	Reduções	Poupança, contribuições voluntárias etc.
Parcelamento	Espécie de Moratória que a Autoridade Tributária concede.	Contribuinte que se encontre em situação financeira difícil, devidamente comprovada.
Programa de Apoio ao Investimento Produtivo "Paraná mais emprego"	Postergação do pagamento	Situações de investimento feito para gerar mais emprego.

Fonte: CERVI, R. M. (Draft copy)

Evasão fiscal

À atitude do contribuinte que se nega ao sacrifício fiscal dá-se o nome de evasão fiscal. Quando a evasão fiscal configura-se como uma infração à lei, há *fraude* fiscal. A ocultação do imposto a pagar ou *sonação* é uma das fraudes fiscais mais correntes em nossa realidade.

Outra evasão ilegítima é a que se materializa na faixa de fronteira geopolítica, também chamada *descaminho de direto*. Essa fraude implica a entrada de mercadorias em território nacional sem o correspondente pagamento de impostos alfandegários. É muitas vezes confundida com o *contrabando*. A diferença está em que este último é entendido como entrada de mercadorias no território nacional não permitida por lei.

A evasão fiscal tem, como uma de suas conseqüências, o repasse de ônus aos demais contribuintes. Além disso, perdem-se recursos com os quais o Estado estaria realizando um número maior de obras para o bem social.

INFRAÇÕES FISCAIS

- ✓ **ELISÃO** – Toda conduta que, por meio lícito, evita ou retarda a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou reduz os efeitos que lhe são próprios.
- ✓ **EVASÃO** – Toda conduta que, por meio ilícito, impede ou modifica a configuração do fato gerador de obrigação tributária.
- ✓ **INFRAÇÃO** – Negligência, imperícia ou imprudência no cumprimento do dever tributário.
- ✓ **DELITO** – Fraude fiscal deliberada.
- ✓ **FRAUDE** – Todo delito que decorre da ação ou omissão dolosa (ação consciente e livre dirigida a um fim ilegítimo) tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fator gerador da obrigação tributária principal ou a excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou evitar ou diferir o seu pagamento.
- ✓ **SONEGAÇÃO** – Todo delito que decorre de uma ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, seja do fato gerador da obrigação tributária principal, seja das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Entre as principais conseqüências da Sonegação Fiscal, destacam-se as seguintes:

- Desvio dos cofres públicos do imposto pago pelo contribuinte.
- Concorrência desleal em detrimento do contribuinte que recolhe os impostos regularmente.
- Diminuição da capacidade do Poder Público para satisfazer as necessidades sociais e de investimento.

A sonegação fiscal no Brasil, não obstante ter um caráter criminoso, alcança um índice muito alto. Estima-se que, para cada real recolhido, um é sonegado. Supõe-se, também, que esse tipo de fraude lesa o erário público, na atualidade, em um montante que se aproxima aos 22% do PIB.

A sonegação fiscal é considerada como a principal anomalia do sistema tributário brasileiro, pois, como pode-se depreender, ao se estabelecer, criou uma vantagem comparativa perversa: *permite a sobrevivência de empresas ineficientes na produção, desde que ousadas na sonegação; e deixa morrer as que são competitivas na produção, mas tímidas na sonegação* (CINTRA, 2001).

O exemplo mais candente de perda social com a evasão fiscal é o que se refere ao ICMS. Estimativas situam a perda de arrecadação entre 27% a 30%. Essa constatação se torna grave se lembramos que o ICMS é o imposto mais importante para a administração pública dos Estados e dos Municípios.

Entretanto, existem formas de evitar a prática deste tipo de sonegação: em primeiro lugar, mediante uma ação fiscalizadora eficiente e eficaz, por parte da Receita Estadual; em segundo lugar, pela colaboração de todos os cidadãos no sentido de exigirem emissão de nota fiscal a cada compra realizada. Indústria, comércio e serviços, ao emitir nota fiscal, estarão informando o lançamento do tributo que lhes compete.

A fiscalização da gestão fiscal

São muitos os questionamentos que envolvem a gestão fiscal. A primeira e grande dificuldade é, precisamente, a dificuldade de praticar um controle automático, pois não há meios de prever quanto o contribuinte deverá recolher.

Em segundo lugar, conhecido o mecanismo tributário-fiscal básico, surge uma inevitável preocupação com a seriedade do funcionamento desse Sistema: quem fiscaliza a gestão da receita tributária? Que sanção pode sofrer aquele que recolhe e gerencia mal o tributo?

Em 4 de maio do ano 2000, foram estabelecidas normas de finanças públicas voltadas para a responsabilização na gestão fiscal mediante ações em que se previnem riscos e corrigem-se desvios capazes de alterar o equilíbrio das contas públicas, destacando-se o planejamento, o controle e a transparência. Essas normas integram a Lei Complementar n.º 101, que ficou conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRP.

Contudo, o mais crítico dos questionamentos denuncia as distorções e implicações socialmente injustas que o sistema tributário brasileiro manifesta. Desse ângulo, estudiosos e políticos defendem uma reforma tributária imediata. Os interesses sobre a questão fiscal são muitos e se opõem.

A amplitude desse último questionamento e a correspondente profusão de opiniões condicionam a ausência de consenso sobre a matéria. Por um lado, há um embate entre as esferas administrativas pela “fatia do bolo tributário”. Por outro, elas competem pela instalação de iniciativas empresariais em seus territórios, praticando o que se chama de *renúncia fiscal*.

Observa-se, também, que a adesão do contribuinte está em choque com as determinações do Poder Público: quem está inteiramente satisfeito(a) com o imposto que paga? Quem está satisfeito(a) com a alocação e distribuição dos recursos arrecadados? Há uma expectativa da sociedade não respondida sobre a alocação e distribuição dos recursos arrecadados. Podemos afirmar, então, que os pólos – *poder estatal X cidadão contribuinte* – encontram-se em uma profunda tensão. Além disso, a falta de transparência, seja no que concerne ao sistema tributário, seja no que se relaciona com a gestão fiscal, impede que o cidadão e a cidadã comuns percebam como os tributos alteram o custo de vida.

Scheinkman (2006) chama-nos a atenção para que a carga tributária é maior o que pensamos. *Pelo menos 37% de tudo o que é produzido no Brasil é coletado em impostos pelos governos municipais, estaduais e federal. E, continua: esse número é absurdo se considerarmos o que o setor público faz com os recursos recebidos. (...) A experiência de outros países demonstra que uma melhoria na gestão e fiscalização dos programas do setor público permitiria aumentar a qualidade dos serviços, fazer os investimentos necessários em infra-estrutura, diminuir a desigualdade e ao mesmo tempo baixar gastos do governo.*

Essas e outras questões ficam muito mais relevantes a cada lembrança da estreita relação do tributo com uma perspectiva de justiça social, considerando que ele integra receitas públicas com o fim de custear os serviços prestados pelo Estado à população; distribui ou concentra renda; regula o comércio externo e interno e incentiva o desenvolvimento regional ou setorial.

PAPEL DA TRIBUTAÇÃO EM SUA RELAÇÃO COM A CIDADANIA

- Promoção da justiça social e do bem-estar dos cidadãos.
- Instrumento de redefinição e distribuição das rendas e riquezas nacionais.
- Instrumento de organização da Nação.
- Estratégia compensatória para a superação de desigualdades regionais, setoriais e societárias.
- Oportunidade de participação na gestão das finanças públicas.

Em face do que foi exposto, pode-se estimar o grau de complexidade da questão tributária e fiscal. O tributo responde a vários fins e sua interpretação pode torná-los ambíguos. Só uma atitude ética na análise de todas as interações possíveis desse fenômeno pode levar a propostas que reduzam as contradições e os vícios instalados neste processo.

Em razão de tantas implicações, a Educação Tributária, como tema curricular transversal, deve incorporar a força da compreensão crítica e do ânimo pedagógico, de modo que a escola

possa corroborar com a emergência de gerações com novas mentes, muito mais solidárias e entendidas sobre o que o tributo pode fazer pelo progresso e pela justiça social. E isso, num futuro que não precisa estar tão longe.

REFERÊNCIAS

- ABREU FILHO, N. P. de. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2001.
- BARROS, R.P. *Cruzada contra a pobreza. Entrevista*. In: **Revista ISTO É**, jun./02.
- BENEMANN, S. N. **Compêndio de Direito Tributário e ciência das Finanças**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 1997.
- BONAVIDES NETO, F. **Dicionário de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.
- BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. Brasília: Senado federal, Subsecretaria de Edições técnicas, 1996
- BRASIL. MEC **Parâmetros Curriculares Nacionais – Temas transversais**. Brasília: Ministério da Educação, 1998.
- BUSQUETS, M. D. e outros. **Temas transversais em educação**. Bases para uma formação integral. São Paulo: Ática, 1999.
- CARVALHO, P. de B. **Teoria da Norma Tributária**. São Paulo: Max Limonad, 1998.
- CINTRA, M. Os impostos na visão de Roberto Campos. **Folha de São Paulo**. 10-12-2001, B2
- GALTUNG, J. Le développement dans la perspective des besoins fondamentaux. In: **Il faut manger pour vivre**. Paris: Presses Universitaires de France; Genève: Cahiers de L'IUED. 1980: 51-128.
- LOPES FILHO, O. de A. Tributação e garantias individuais. **Anais da XVII Conferência Nacional da Ordem dos Advogados do Brasil. Justiça: Realidade e Utopia**. Rio de Janeiro, 29 de agosto a 2 de setembro de 1999. Brasília: OAB-Conselho Federal, 2000. p. 1101-1108.
- LUSTOSA, P. de T. A Reforma Tributária. **Anais da XVII Conferência Nacional da OAB. Justiça: Realidade e utopia**. Rio de Janeiro, 29 de agosto a 2 de setembro de 1999. Brasília: OAB-Conselho Federal, 2000. p. 1109-1116.
- MORIN, E. e Le MOIGNE, J.-L. **A inteligência da complexidade**. São Paulo: Peirópolis, 2000.
- NOGUEIRA, R. B. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1999.
- PALMEIRA, M. R. **Direito Tributário versus mercado: o liberalismo na reforma do estado brasileiro nos anos 90**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.
- PINHO, R. R. e NASCIMENTO, A. M. **Instituições de Direito Público e Privado**. São Paulo: Atlas, 2000.
- PIRES, A. R. **Manual de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- SCHEINKMAN, J.A. A carga tributária é maior do que você pensa. In: Opinião econômica. **Folha de São Paulo**, Domingo, 26 de março de 2006. Caderno B2.