

## O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: OS TRIBUTOS DE COMPETÊNCIA DO ESTADO<sup>1</sup>

### THE NATIONAL TAX SYSTEM: STATE TAXES

**Christiano Camargo Arthou Sant Anna<sup>2</sup>**

Faculdade Processus – DF (Brasil)

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/5088471525582976>

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-3009-3602>

E-mail: [christiano@citiz.com.br](mailto:christiano@citiz.com.br)

#### RESUMO

O tema deste trabalho é uma análise do sistema tributário nacional, evidenciando os tributos de competência do Estado. O objetivo é mostrar como o sistema tributário chegou a sua formação, enfatizando o processo tributário da atualidade. Investigou o seguinte problema: o sistema tributário nacional é complexo e confunde o cidadão no pagamento e no benefício que recebe ao pagar o tributo. Cogitou a seguinte hipótese: a litigiosidade pela falta de cooperação entre o Fisco e o contribuinte. Elevados custos, tanto para o contribuinte quanto para o Poder público. O objetivo é mostrar quais são os tributos de competência do Estado e quais são as dificuldades das empresas em manter esses tributos em dia. Este trabalho é importante para um operador do Direito pela capacidade de trazer questionamentos sobre um assunto atual e extremamente importante para a sociedade. Trata-se de uma pesquisa bibliográfica, com amostra de dados e estudos sobre o assunto, postados em periódicos e artigos publicados entre os anos de 2015 e 2021.

**Palavras-chave:** Sistema Tributário. Empresas. Tributos. Impostos.

#### Abstract

*The theme of this work is an analysis of the national tax system, highlighting the taxes under the State's competence. The objective is to show how the tax system reached its current formation, emphasizing the tax process. The following problem was investigated: the national tax system is complex and ends up making work in institutions difficult. The following hypothesis was considered, for raising taxes in companies too much, they end up not being able to compete with foreign companies, other hypotheses were: Litigation due to the lack of cooperation between the tax authorities and the taxpayer. High costs - both for the taxpayer and for the government.*

<sup>1</sup> Essa pesquisa jurídica contou com a revisão linguística de Roberta dos Anjos Matos Resende.

<sup>2</sup> Graduando em Direito pela Faculdade Processus.

*The objective is to show which taxes are the responsibility of the State and the difficulties faced by companies in keeping these taxes up to date. This work is important for a legal practitioner due to its ability to raise questions about a current and extremely important issue for a society. This is a bibliographical research, with data sample and studies on the subject, posted in journals and articles published between the years 2015 to 2021.*

**Keywords:** Tax System. Companies. Taxes. Taxes.

## INTRODUÇÃO

Este trabalho tem como tema o sistema tributário nacional: os tributos de competência do Estado. O sistema tributário é regido pelo disposto na Emenda Constitucional n.º 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições, em leis estaduais, e em leis municipais. Art. 3º: Tributo é toda a 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 (BRASIL, 2020).

O Sistema Tributário Nacional compreende todo o conjunto de tributos vigente no país, amparados legalmente pela lei maior que é a Constituição Federal do Brasil. Está disposta organizadamente atendendo aos princípios que lhe são atinentes, e que serve para atender a necessidade de recursos para manter as atividades de interesse público (VARSANO, 1996).

Com a ascensão de teorias econômicas que privilegiavam o livre mercado e a desoneração da renda, os países desenvolvidos passaram a adotar a tributação sobre o consumo como fonte de receita do Estado. Nessa direção, adotaram os impostos de valor agregado para privilegiar a eficiência econômica, assumindo como a melhor forma de arrecadação tributária não aquela que incide sobre a renda e a propriedade, mas a tributação sobre o consumo (MARQUEZINI, 2005).

A hipótese é que os tributos não são utilizados de forma que o cidadão concorde com seus valores e em como são investidos. Os impostos são altos, e por vezes, a população não vê resposta positiva no pagamento dos tributos.

Assim, o objetivo deste trabalho é discutir os tributos nacionais de competência do Estado com a intenção de retirar ensinamentos que possam ser úteis para futuras reformas. Foram abordados temas como: litigiosidade pela falta de cooperação entre o fisco e o contribuinte; elevados custos, tanto para o contribuinte quanto para o Poder Público; e ineficácia do Estado diante do uso dos tributos.

Em relação ao Sistema Tributário, além de inserir novas espécies tributárias, tais como os empréstimos compulsórios e as contribuições parafiscais, a nova ordem constituinte trouxe inúmeros Princípios limitadores ao poder de tributar, fundados sob o valor segurança jurídica, entre eles, o da anterioridade nonagesimal e da

anterioridade de exercício, bem como Princípios tributários auxiliares na consecução da igualdade material entre contribuintes, baseados nos valores da Justiça da tributação (MELLO, 2013).

De forma específica, esta pesquisa tem a proposta de mostrar detalhadamente quais são os tributos atuais de competência do Estado, as formas de arrecadação e as consequenciais do não pagamento desses tributos, pois as maiores reclamações dos cidadãos são sobre o valor elevado e a falta de transparência no uso do valor dos tributos arrecadados.

Assim, a tributação sobre o consumo, além de elevada, possui a competência tributária ativa outorgada a mais de um Ente Federativo, tornando difícil o controle, a fiscalização e a transparência por desses, bem como de difícil compreensão e consequentemente distinção dos contribuintes (RIBEIRO, 2015).

Este trabalho é importante para o operador do Direito pela capacidade de trazer questionamentos sobre um assunto atual e extremamente importante para a sociedade. O atuante no direito precisa estar ciente dos tributos com os quais o cidadão deve arcar enquanto pessoa e enquanto empresa, para que ao ter de prestar seus serviços saiba exatamente qual atitude tomar diante do caso.

O Direito Tributário, por ser uma área extremamente ampla, pela grande carga tributária atual do Brasil, possui suas peculiaridades. Dessa forma, ao ser intimado para a investigação de um crime tributário, a primeira coisa a ser feita é contatar um advogado para auxiliar. Dessa forma, há a importância da atuação de um advogado tributarista para atuar não apenas na parte litigiosa, quando já há um processo tributário em andamento, mas na área preventiva, analisando o enquadramento da empresa, verificando se os impostos foram pagos no tempo certo ou se são cobrados da forma correta (SCAFF, 2020).

A pesquisa é importante para a sociedade, pois é comprovado durante este trabalho que os cidadãos, além de não concordarem com os altos tributos, têm respaldo para saber onde os tributos são investidos.

Nesse sentido, o Estado é promotor do desenvolvimento nacional e social ao ser responsável pela redução da pobreza de parcela significativa da população e dos contrastes sociais, mediante implementação de políticas e serviços públicos, tornando-se mais justo e igualitário (OLIVEIRA, 2018).

Para debate deste trabalho, foi utilizado o modelo de pesquisa bibliográfica, utilizando periódicos e artigos recentes publicados. Para a busca de dados foi utilizada a plataforma de livros da Faculdade Projeção e outras fontes de pesquisa. A pesquisa bibliográfica é utilizada com grande frequência em estudos exploratórios ou descritivos. Sua indicação para esses estudos relaciona-se ao fato de a aproximação com o objeto ser dada a partir de fontes bibliográficas.

Portanto, a pesquisa bibliográfica possibilita um amplo alcance de informações, além de permitir a utilização de dados dispersos em inúmeras publicações, auxiliando

na construção, ou na melhor definição do quadro conceitual que envolve o objeto de estudo proposto (GIL, 1994).

### **O sistema tributário nacional: os tributos de competência do Estado.**

O Direito Tributário, como os demais ramos da ciência jurídica foi formado lentamente. Com o aparecimento da sociedade humana, o homem sentiu a necessidade de um fundo financeiro, fruto da colaboração dos membros da coletividade para suprir as necessidades coletivas. Assim, começaram a aparecer as primeiras contribuições compulsórias, que na época possuíam diferentes nomes e formas das conhecidas atualmente, pois as instituições eram outras, assim como as autoridades e os processos da época (MATOS, 2007).

A história da tributação mostra que há muito tempo os tributos são utilizados como instrumentos para a obtenção de finalidades estatais diversas da arrecadação. É possível citar, entre muitos, o exemplo do imposto sobre a barba criado pelo Czar Pedro, o Grande, na Rússia do século XVIII. O Czar desejava que a feição dos russos, conhecidos por usarem barbas, fosse mais ocidental, conhecidos por não terem barbas. Instituído o imposto, o cidadão russo que desejasse permanecer com a barba deveria pagar o referido tributo, mantendo o comprovante de pagamento consigo, sob pena de ser barbeado pelos controladores do império (STOLLEIS, 1999).

Boa parte da história nacional nos revela a existência de mecanismos de tributação (com ênfase na cobrança) bem articulados e aparentemente bem-sucedidos, embora qualitativamente a tributação não observasse qualquer critério de justiça. Tínhamos a marca da tributação contingente, da tributação destituída de qualquer conceito de retributividade, flagrante e frequentemente desrespeitando a real capacidade contributiva dos submetidos (MARTUSCELLI, 2010).

É possível perceber que desde os primórdios os tributos foram criados para organizar o lado financeiro da sociedade com a intenção de que houvesse uma forma de investimento utilizado para as necessidades das pessoas enquanto sociedade. Concordando com esse ponto, Carvalho (2000) afirma que “a competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos.” (CARVALHO, 2000, p. 211).

A reforma tributária elaborada em 1964, logo após o golpe militar, implantou os impostos denominados de valor adicionado, por meio da criação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM, posteriormente Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços [ICMS]), e do Imposto Sobre Serviços (ISS). Até então, o sistema tributário baseava-se em impostos do tipo cascata e a substituição pelos de valor agregado objetivava utilizar a tributação como instrumento de política de desenvolvimento e redução de distorções, pois permitia a utilização de diferentes alíquotas e a concessão de isenções e incentivos

fiscais para atividades específicas (VASCONCELLOS; GREMAUD; TONETO JÚNIOR, 2002).

Em resumo, as normas tributárias insculpidas na Constituição Federal (BRASIL, 1988) são de extrema relevância, pois dão suporte de validade a todo o sistema. A Constituição Federal se incumbem de algumas tarefas em matéria tributária, quais sejam:

A outorga de competência tributária aos entes federados (artigo 145, caput, 147, 148, 149, 149-A, 153, 154, 155 e 156 da CR-88); o estabelecimento das 6 (seis) espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais e de iluminação pública (artigo 145, 148, 149 e 149-A da CR-88); a declaração de algumas das limitações constitucionais ao poder de tributar, entre outras garantias do contribuinte, e prevê a necessidade de lei complementar para fixar a disciplina geral das mesmas (artigo 146, II c/c artigo 150, caput, CR-88); a reserva a disciplina de determinadas matérias por espécies normativas específicas, como leis complementares, leis específicas, resoluções do Senado Federal, convênios 415, e etc. (artigos 146, 146-A, 148, 150, §6º, 154, I, 155, §1º, III, IV, 155, §2º, IV, V, VI, XII, §4º, IV, §5º, §6º, I, 156, III, §3º da CR-88, etc.); e a repartição da receita tributária (artigo 157 a 162 da Constituição Federal de 88).

Os tributos podem ser criados somente por força de lei e dentro da matéria estabelecida na Constituição, respeitando um prazo mínimo para o início da vigência. De acordo com a Constituição Federal (BRASIL, 1988), estabelece os limites do poder dado ao legislador para estabelecer tributos nos dizeres dos artigos 150 a 152 da Magna Carta de 1988. Os Princípios basilares do Direito Constitucional tributário e sua não observância são motivos de questionamento sobre a inconstitucionalidade de eventuais tributos. Essa limitação está voltada para a segurança do cidadão, esses princípios são:

- o Legalidade (art. 150, I);
- o Isonomia (art. 150, II);
- o Irretroatividade (art. 150, III, "a");
- o Anterioridade (art. 150, III, "b");
- o Proibição de Confisco (art. 150, IV);
- o Liberdade de Tráfego (art. 150, V);
- o Imunidades (art. 150, VI);
- o Outras Limitações (art. 151 e 152).

#### **Tributos de competência Nacional e do Estado.**

De acordo com o IBPT (2019), há três tipos principais de tributos no Brasil, cada um destinado para diferentes áreas de utilização.

**Impostos:** o imposto poderá ser utilizado em qualquer área, desde que haja legislação instituindo isso. Como exemplo, temos o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e o IPVA (Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotores). O imposto é o principal financiador dos serviços públicos.

**Contribuições sociais:** as contribuições possuem sua destinação definida na legislação, não podendo ser utilizada livremente. É uma das principais fontes de renda do Estado. O PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) são exemplos de contribuição.

**Taxas:** as taxas também compõem grande parte da arrecadação do Estado, visto que elas são pagas quando o contribuinte utiliza algum serviço público. Sua destinação assim como a contribuição também é pré-fixada. Exemplos de taxas são as que são pagas na emissão de documentos e taxas de registro em juntas comerciais.

Ao todo, entre impostos federais, estaduais e municipais, taxas e contribuições, o Brasil possui uma lista de 92 tributos.

### **A obrigação tributária.**

Historicamente, a arrecadação de tributos pelo Poder Público deve ser autorizada previamente pelos representantes do povo. Além disso, implica na obrigação de a atividade impositiva da Administração Pública desenvolver-se por meio de normas jurídicas. "§ 2.º — *Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.*"

A obrigação é principal quando o contribuinte tem por prestação (por dever) o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (multa em dinheiro). A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e extingue-se com o crédito tributário dela decorrente (artigo 113, § 1, do CTN). Exemplo: fato gerador: circulação de mercadorias, sujeita ao ICMS. A obrigação principal somente se extingue com o pagamento (recolhimento) do valor integral devido. Se for recolhido parcialmente, não se considera extinto (PORTAL TRIBUTARIO, 2020).

No caso do ICMS, deve estar incluído no próprio preço cobrado nas diversas fases de circulação, motivo pelo qual o montante total incidente em todas as fases será repassado até o consumidor final, que arca com o encargo financeiro do imposto estadual. No caso do ICMS, há repercussão constitucional obrigatória, independentemente da realidade econômica subjacente para influenciar as alterações de preços nas diversas etapas de circulação (PEREIRA, 2014).

No entanto, mesmo com o Estado impondo as obrigações tributárias, sob a pena de multa aos inadimplentes, "art. 19 — *É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I — instituir ou aumentar tributo sem que a lei o estabeleça, ressalvados os casos previstos nesta Constituição.*

Uma pesquisa do *InvestNews* (2021), mostra que em um *ranking* com os 30 países do mundo que têm a maior carga tributária, o Brasil aparece em último lugar

com o pior retorno dos valores arrecadados para serviços de qualidade que geram bem-estar para a população.

Segundo Lima (2014), são elementos da obrigação tributária o sujeito ativo, o sujeito passivo, o objeto e a causa.

Sujeito ativo: é a pessoa jurídica de direito público, o qual é titular da competência para exigir o seu cumprimento. Segundo SABBAG (2012, p. 682), estas pessoas de Direito público: “podem ser titulares, por delegação, das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos (para fiscalidade), ou executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária”. É o que assevera o CTN em seu art. 7º.

Existem dois tipos de sujeitos ativos: o direto e o indireto. Estes são os entes tributantes, aqueles são os entes parafiscais.

Sujeito Passivo: é a pessoa que está obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, denominada contribuinte ou responsável.

De acordo com o parágrafo único do art. 121 do CTN, existem dois tipos de sujeitos passivos na obrigação principal: o contribuinte e o responsável. Nesta sua obrigação decorre da lei, já naquele tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Em se tratando da obrigação acessória o sujeito passivo é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Desta forma, vislumbra-se, que há na sujeição passiva dois tipos de sujeitos: o direto (contribuinte) e o indireto (responsável).

O nascimento da obrigação tributária está vinculado ao fato gerador. Em consonância, o CTN faz menção ao fato gerador nos artigos 114 e 115. O artigo 114 preceitua que o “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.” Por sua vez, o artigo 115 diz que fato gerador da obrigação acessória é a hipótese que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal (LIMA, 2014).

É consabido que, desde o advento da Constituição de 1988, os serviços de comunicação passaram a ser tributados pelo ICMS, de competência dos Estados, nos termos do art. 155, II da Constituição Federal (Brasil, 1988), ora ofertado à transcrição: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

As taxas apenas são devidas se houver um esforço estatal para a pessoa do contribuinte, consistente na prestação de um serviço público específico e divisível (v.g., taxa cobrada pela coleta domiciliar de lixo) ou no exercício regular do poder de polícia (caso da taxa de fiscalização de estabelecimento comercial pela vigilância sanitária). Já na contribuição de melhoria, a atuação do Estado em prol do contribuinte

ocorre mediante a realização de obra pública que valorize o imóvel do particular. Os impostos, a seu turno, são devidos pela mera prática do fato gerador, independentemente de qualquer atuação do Estado em benefício do pagante. Desde que o contribuinte pratique o fato econômico descrito na norma, estará obrigado ao pagamento do tributo (BRASIL, 2010).

### CONSIDERAÇÕES FINAIS.

Este trabalho investigou o sistema tributário nacional de competência do Estado. Foi possível observar que os tributos são iniciativas utilizadas desde os primórdios da vida e que sua intenção sempre foi um investimento voltado para a própria sociedade.

Atualmente, é possível perceber que o Brasil é dotado de tributos exagerados e por vezes o cidadão não sabe o que está pagando nem o benefício que terá em resposta ao investimento. As consequências para o não pagamento de tributos podem ir desde multas até o congelamento de bens, até que o cidadão normalize suas dívidas com o Estado.

Foi possível avaliar que o Brasil é considerado um país com baixo retorno de investimento, a população não confia que os tributos sejam utilizados de forma correta e crê que para exigir altos valores, o Estado deve investir os altos tributos em saneamento, asfalto, educação e segurança.

Esta pesquisa é essencial para evidenciar que o sistema tributário nacional precisa urgentemente de uma reforma, não apenas para dar uma resposta ao investimento dos tributos, mas para diminuir as taxas abusivas que a população por vezes não consegue pagar.

### REFERÊNCIAS.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como elaborar uma resenha de um artigo acadêmico ou científico. Revista JRG de Estudos Acadêmicos. Vol. 3, n. 7, p. 95–107, 2020. DOI: 10.5281/zenodo.3969652. Disponível em: <<http://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/41>>.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como escrever um artigo de revisão de literatura. Revista JRG de Estudos Acadêmicos. Vol. 2, n. 5, p. 29–55, 2019. DOI: 10.5281/zenodo.4319105. Disponível em: <<http://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/122>>.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como fazer um projeto de pesquisa de um artigo de revisão de literatura. Revista JRG de Estudos Acadêmicos. Vol. 2, n. 5, p. 01–28, 2019. DOI: 10.5281/zenodo.4319102. Disponível em: <<http://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/121>>.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Escolha do tema de trabalho de curso na graduação em Direito. Revista Coleta Científica. Vol. 5, n. 9, p. 88–118, 2021. DOI: 10.5281/zenodo.5150811. Disponível em: <<http://portalcoleta.com.br/index.php/rcc/article/view/58>>.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, [1988]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm).

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, DF, 27 out. 1966 e retificado em 31 out. 1966. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm).

BRASIL. Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, DF, 26 nov. 1998. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9715.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9715.htm).

BRASIL, Código Tributário Nacional, 3ª ed., São Paulo, 2001, Ed. RT.

BRASIL. Superior Tribunal Federal STF, Segunda Turma, Recurso Extraordinário nº 103.909/MG, relator Ministro MOREIRA ALVES, DJ 24.05.1985, p. 7.984.

FERNANDES, Millor. Sistema Tributário Nacional- Texto base da consultoria legislativa. Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/texto-base-da-consultoria-legislativa>. Acesso em: 20 de set de 2021

MELLO, Elizabete Rosa de. Direito fundamental a uma tributação justa. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. O sistema Tributário Brasileiro: Evolução, Distorções e os caminhos da Reforma (1891-2017). Anfip/Fenafisco/Plataforma Política Social, Brasília/São Paulo, 2018. Disponível em: <http://plataformapoliticasocial.com.br/a-reformatributaria-necessaria>.



PORTAL TRIBUTÁRIO, Obrigação tributária principal e acessória. 2018. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributario/obrigacaotributaria.htm>.