

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO DE JANEIRO
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA

MONOGRAFIA DE FINAL DE CURSO

O IMPACTO DA ATUAL CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE O
SISTEMA PRODUTIVO BRASILEIRO

Rafael Bernardes da Gama
Matrícula: 9414631-0

Orientador: José Henrique Tinoco

Julho de 1999

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO DE JANEIRO
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA

MONOGRAFIA DE FINAL DE CURSO

O IMPACTO DA ATUAL CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE O
SISTEMA PRODUTIVO BRASILEIRO

Rafael Bernardes da Gama
Matrícula: 9414631-0

Orientador: José Henrique Tinoco

“Declaro que o presente trabalho é de minha autoria e que não recorri para realizá-lo, a nenhuma forma de ajuda externa, exceto quando autorizado pelo professor tutor”.

Julho de 1999

“As opiniões expressas neste trabalho são de responsabilidade única e exclusiva do autor”

ÍNDICE

I- Introdução	4
II- Os Impostos Diretos	7
II.1- Conceitos Básicos sobre Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e Contribuição Social sobre o Lucro	7
II.2- Deduções do IRPJ	21
III- Os Impostos Indiretos	27
III.1- Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI	27
III.2- PIS e COFINS	37
III.3- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS	40
IV- Reforma Tributária	52
V- Conclusão	61
VI- Bibliografia	63

I- INTRODUÇÃO

Dentre as muitas pendências que se avolumam na longa trajetória do ajuste da economia brasileira, a sempre anunciada - mas nunca implementada - Reforma Tributária é a que mais causa perplexidade por não encontrar espaço na agenda de prioridades do Executivo e do Congresso, apesar de sua máxima urgência.

Mais do que nunca, o Brasil tem pressa em retomar o caminho do crescimento sustentável. E, no entanto, o sistema tributário continua funcionando como um dos principais fatores restritivos ao desenvolvimento do país, por ser extremamente irracional, perverso, concentrador de renda, além de emperrar a produção ao “asfixiar” as empresas já tolhidas por juros e demais encargos proibitivos.

A alíquota máxima do Imposto de Renda para Pessoas Jurídicas é de 34,83% na América do Norte e Europa; 28,38% na Ásia e 29,55% na América Latina. A partir de maio próximo será de 37% no Brasil, mais um triste recorde suportado pela economia brasileira. Esses dados, por si só, já reafirmam, sem nenhuma dúvida, a urgência da Reforma Tributária no Brasil, ao colocar em evidência um dos pontos críticos que precisam ser atacados para colocar o Brasil em melhores condições de competitividade em relação aos demais países.

As empresas brasileiras também arcam com o pesado recorde mundial no recolhimento de impostos similares ao internacionalmente conhecido Imposto sobre Valor Agregado (IVA), incidente sobre a produção. O Brasil é detentor da taxa composta efetiva (29,8%) mais elevada dentre os principais países do mundo, o que ajuda a explicar a grande defasagem concorrencial hoje existente em relação aos grandes exportadores.

Além do ICMS e IPI, a cadeia produtiva no Brasil sofre ainda forte impacto do PIS, da COFINS e da CPMF, tributos conhecidos por seu efeito “cascata”, ou seja, que não permitem compensação em cada etapa e por isso são cumulativos. Também neste aspecto, o Brasil está na contramão do mundo industrializado, ao concentrar a tributação sobre a produção e não sobre o consumo.

Acrescente-se a este quadro a significativa parcela da economia que se encontra na marginalidade do processo tributário, pagando muito pouco ou nenhum imposto, e teremos um quadro ainda mais triste da situação. Sempre os mesmos acabam pagando mais.

Para evitar o aprofundamento da grave crise, o Executivo deve agir rapidamente para retomar a credibilidade junto à sociedade, mostrando que as mudanças em curso na política econômica terão um sentido benéfico na correção das graves distorções que emperram nosso crescimento, principalmente na área tributária.

O objetivo deste trabalho será apresentar os principais tributos incidentes sobre o setor produtivo brasileiro, bem como promover uma reflexão mais consistente acerca da necessidade de se implementar a tão falada Reforma Tributária.

II- OS IMPOSTOS DIRETOS

II.1- CONCEITOS BÁSICOS SOBRE IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

De acordo com o art. 43 do Código Tributário Nacional, o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica¹ da renda² ou proventos³ de qualquer natureza.

Em relação às pessoas jurídicas, a ocorrência do fato gerador se dá pela obtenção de resultados positivos (lucros) em suas operações industriais, mercantis e de prestação de serviços além dos acréscimos patrimoniais decorrentes de ganhos de capital (receitas não-operacionais). O imposto será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

A partir de 1º-01-97, o período-base de apuração do imposto passou a ser o trimestre, considerando-se como tal os encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

¹ Por disponibilidade econômica ou jurídica pode-se, resumidamente, entender como sendo a obtenção de um conjunto de bens, valores e/ou títulos por uma pessoa física ou jurídica, passíveis de serem transformados ou convertidos de imediato em numerário. Para ser tributada pelo Imposto de Renda, a disponibilidade deve ser efetivamente adquirida; não se cogita a sua incidência se houver, apenas, potencialidade de se adquirir estas disponibilidades.

² Assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

³ Assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos na nota anterior.

A base de cálculo do imposto, que deve ser determinada segundo a legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador, é o Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado correspondente ao período-base de incidência.

Para fatos geradores ocorridos a partir de 1-01-96, a alíquota do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas é de 15% (quinze por cento), a ser aplicada sobre a base de cálculo expressa em reais (R\$). Além desta alíquota, há a incidência de um adicional de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração.

O prazo de recolhimento do imposto é até o último dia útil do mês subsequente ao do trimestre encerrado. Entretanto, à opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até 3 (três) quotas mensais iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao encerramento do trimestre. Nenhuma dessas quotas pode ter valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) deverá ser pago em cota única. Adicionalmente, as quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (taxa SELIC) para títulos federais, 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, além de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

Além do recolhimento do imposto, as pessoas jurídicas estão obrigadas a apresentar declaração de rendimentos no ano-calendário subsequente ao da apuração do imposto. Para o ano de 1999, a Instrução Normativa nº 127, de 30-10-98, instituiu a Declaração Integrada de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ que substitui a anterior Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado. A DIPJ conterá informações sobre os seguintes impostos e contribuições: IRPJ, IPI, ITR, CSLL, PIS/PASEP e COFINS e deverá ser apresentada até o último dia útil do mês de setembro, centralizada, pela matriz, contendo as informações relativas ao ano-calendário anterior. Já no caso de ITR, as informações são relativas ao ano-calendário da entrega da declaração. Essa declaração será apresentada em meio magnético ou através da Internet.

II.1.1- LUCRO REAL

O Lucro Real é o Resultado (Lucro ou Prejuízo) do período-base (antes de computar a provisão para o imposto de renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto sobre a renda. O objetivo da adição é evitar que seja computada na base de cálculo do tributo uma despesa que afetou o lucro líquido, mas que a legislação tributária considera indedutível e que, não deve, portanto, influir no valor do lucro real. As exclusões, por sua vez, têm por objetivo não computar na base de cálculo do imposto receitas que aumentaram o lucro líquido da pessoa jurídica, mas que a legislação do imposto considera como não-tributáveis.

A legislação admite que, se a pessoa jurídica houver incorrido em prejuízo fiscal em períodos-base anteriores, este prejuízo seja compensável com lucros futuros. Esta compensação não poderá reduzir o lucro real em mais de 30% (trinta por cento) do valor que teria caso a compensação não fosse realizada. Entretanto, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro trimestral, o lucro do trimestre anterior não pode ser compensado com o prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano-calendário.

De conformidade com a Instrução Normativa SRF nº 93 de 24-12-97, são obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas:

- ⇒ cuja receita bruta total⁴, acrescidas das demais receitas e dos ganhos de capital, no ano-calendário anterior, tiver ultrapassado o limite correspondente a R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) ou, em caso de período inferior a 12 meses, a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) multiplicado pelo número de meses do período;
- ⇒ constituídas sob a forma de sociedade por ações de capital aberto;
- ⇒ cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários,

⁴ Considera-se receita total, o somatório:

- a) da receita bruta mensal;
- b) das demais receitas e ganhos de capital;
- c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;
- d) dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa e
- e) da parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma da Instrução Normativa SRF nº 38, de 30-04-97.

- empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguro privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- ⇒ que se dediquem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras de construção civil⁵;
- ⇒ que tenham sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior;
- ⇒ constituídas sob qualquer forma societária, de cujo capital participem entidades da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- ⇒ que sejam filiais, sucursais, agências ou representações, no País, de pessoas jurídicas com sede no exterior;
- ⇒ que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir de benefícios relativos à isenção ou redução do imposto de renda;
- ⇒ que, no decorrer do ano-calendário, tenham suspenso ou reduzido o pagamento do imposto pago por estimativa, mediante levantamento de balanço ou balancete específico para este fim;
- ⇒ cuja receita bruta decorrente da venda de bens importados, seja superior a 50% da receita bruta da atividade nos casos em que esta for superior a R\$ 994.440,00 (novecentos e noventa e quatro mil quatrocentos e quarenta reais);
- ⇒ que auferirem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- ⇒ que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditiva, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

⁵ O disposto aqui não se aplica a empresa exclusivamente prestadora de serviços na execução de obras de construção civil, desde que não se responsabilize pela execução da obra e preste exclusivamente serviços, sem utilização de materiais de sua propriedade.

Para fatos geradores ocorridos a partir de 01-01-1999, estão obrigadas à tributação com base no Lucro Real as pessoas jurídicas:

- ⇒ cuja receita bruta total (ver nota 4), 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 doze meses;
- ⇒ cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguro privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- ⇒ que tiverem lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior;
- ⇒ que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução de imposto;
- ⇒ que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal por estimativa;
- ⇒ que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou prestação de serviços (factoring).

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, alternativamente à sistemática de sua apuração trimestral, poderá optar pelo pagamento mensal do

imposto por estimativa e determinar o lucro real apenas em 31 de dezembro do ano-calendário. A diferença entre o imposto devido com base no lucro real anual e o somatório das importâncias pagas por estimativa será, se positiva, paga em quota única até o último dia do mês de março do ano subsequente, acrescida de juros equivalentes à soma da taxa SELIC a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento. Caso a diferença seja negativa, a mesma será compensada com o imposto a ser pago a partir de abril do ano subsequente, assegurada a alternativa de requerer a restituição pago a maior.

A opção pelo pagamento por estimativa será **irretratável** para todo o ano-calendário e será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início da atividade. Contudo, a pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto mensal por estimativa, caso demonstre que os valores já pagos correspondentes a meses anteriores, excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso, através da elaboração de balanços ou balancetes levantados para tal fim.

A base de cálculo do imposto de renda a ser pago mensalmente é o resultado do somatório de um percentual aplicado sobre a receita bruta⁶ do mês, acrescido de ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos, excetuados os rendimentos ou ganhos tributados como de aplicações financeiras. Os percentuais aplicáveis

⁶ A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações por conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações de conta alheia, excluídos desse valor as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos.

sobre a receita bruta variam de acordo com a atividade da pessoa jurídica e constam do art. 15 da Lei nº 9.249/95:

- ◆ 8% na venda de mercadorias e produtos;
- ◆ 1,6% na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
- ◆ 16% na prestação de serviços de transporte, exceto o de carga que é de 8%;
- ◆ 16% para as instituições financeiras e equiparadas;
- ◆ 16% na prestação de serviços em geral pelas pessoas jurídicas com receita bruta anual até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), exceto serviços hospitalares, de transporte e de profissões regulamentadas (art. 40, Lei nº 9.250/95);
- ◆ 32% na prestação de demais serviços.

No que tange a Contribuição Social sobre o Lucro, a base de cálculo é o resultado do período-base antes de deduzida a própria contribuição (art. 1º da Lei 9.316, de 22-11-96) e antes também da provisão para o imposto de renda, ajustada com adições e exclusões prescritas ou autorizadas pela legislação.

A alíquota da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas em geral, exceto instituições financeiras ou equiparadas, é de 8% fixada pelo art. 19 da Lei nº 9.249/95. A partir de 01-01-99, as instituições financeiras também estão sujeitas à alíquota de 8% na forma do art. 7º da MP nº 1.807/99. No período de 01-05-99 a 31-12-99, todas as pessoas jurídicas estão sujeitas à alíquota de 12% em razão do adicional de 4% instituído pelo art. 6º da MP acima.

Da mesma forma que no imposto de renda, é possível a compensação de base de cálculo negativa da contribuição de períodos-base anteriores com a base de cálculo relativa ao período-base corrente, desde que não reduza esta última em mais de 30% (trinta por cento). Essa compensação somente poderá ser feita pelas empresas tributadas pelo lucro real. A partir de 01-01-96, esta limitação está prevista no art. 16 da Lei nº 9.065/95.

Para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real mensal, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro corresponderá à soma do lucro estimado com base na receita bruta auferida em cada mês, acrescida dos ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos de outras atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica.

O lucro com base na receita bruta é estimado através da aplicação de percentuais, diversificados de acordo com as atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica. A alíquota da contribuição social é de 8% (oito por cento) até abril e de 12% (doze por cento) a partir de maio de 1999.

II.1.2- LUCRO PRESUMIDO

O Lucro Presumido é uma modalidade optativa de apurar o lucro e, conseqüentemente, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas que, observando determinados limites e condições, dispensa a escrituração contábil, exceto a do

Livro Registro de Inventário e do Livro Caixa, partindo dos valores globais da receita para presumir o lucro a ser tributado.

Poderão optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas que não estejam obrigadas à tributação com base no lucro real, como citado anteriormente, e que durante o ano-calendário de 1998 tenha auferido receita total de até R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais). Integram a receita total:

- a) a receita bruta auferida na atividade objeto da pessoa jurídica (venda de mercadorias ou produtos ou da prestação de serviços, etc.);
- b) as receitas de quaisquer outras fontes não relacionadas diretamente com os objetivos sociais da pessoa jurídica;
- c) os ganhos de capital;
- d) os ganhos líquidos obtidos em operações de renda variável;
- e) os rendimentos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa;
- f) os rendimentos decorrentes de participações societárias.

O art. 13 da Lei nº 9.718/98 dispõe que a opção pela tributação com base no lucro presumido será **definitiva** em relação a todo o ano-calendário e deverá ser manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (art. 26 da Lei nº 9.430/96). No regime de lucro presumido, o primeiro pagamento ocorre no mês de abril.

A base de cálculo do imposto de renda das empresas tributadas pelo lucro presumido, em cada trimestre, será determinada mediante aplicação de percentuais fixados no art. 15 da Lei nº 9.249/95 (mesmos percentuais utilizados para o cálculo do imposto por estimativa), de acordo com a atividade da pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida no trimestre, sendo o resultado acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital na forma do art. 25 da Lei nº 9.430/96. Com isso, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável também compõem a base de cálculo do imposto de renda trimestral. O imposto retido na fonte ou pago separadamente é considerado como antecipação do devido no trimestre.

A alíquota do imposto é de 15% (quinze por cento) que será aplicada sobre a base de cálculo. A parcela do lucro presumido que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional do imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento). Com isso, a partir de 01-01-98, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido terão que apurar o adicional em cada período trimestral e efetuar o recolhimento. O adicional incidirá sobre a parcela do lucro que exceder ao valor de R\$ 60.000,00 no trimestre.

A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro das empresas tributadas pelo lucro presumido foi alterada pelo art. 29 da Lei nº 9.430/96. A base de cálculo corresponde a 12% da receita bruta do trimestre cujo resultado será acrescido de ganhos de capital, de rendimentos de aplicações financeiras e de demais receitas e

resultados positivos auferidos no trimestre. A alíquota da contribuição social é de 8% (oito por cento) até abril e de 12% (doze por cento) a partir de maio de 1999.

II.1.3- LUCRO ARBITRADO

O imposto de renda devido será exigido no decorrer do ano-calendário, com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

- a) o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração nas formas das leis comerciais ou fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- b) a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou determinar o lucro real;
- c) o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro caixa, nos quais deverá estar escriturada a movimentação financeira, inclusive bancária;
- d) o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar os seus livros comerciais de modo que demonstre, além dos próprios rendimentos, os lucros reais apurados nas operações de conta alheia, em cada ano-calendário;
- e) o contribuinte que possuir patrimônio líquido superior a R\$ 1.800.000,00 (IN SRF nº 68/95) no balanço patrimonial imediatamente anterior, não apresentar, quando requisitado pelo fisco, os arquivos em meios magnéticos ou

assemelhados dos sistemas de processamento eletrônico de dados, utilizados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, nos prazos fixados pela legislação em vigor;

- f) o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no livro Diário;
- g) o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- h) o contribuinte não regularizar a escrituração do Livro Diário ou Livro Caixa, no prazo previsto na intimação, sem prejuízo da exigência da multa a que se refere o art. 89 da Lei nº 8.981/95, agravada em 100% sobre o valor anteriormente aplicado.

Embora pareça uma forma coercitiva de determinação do lucro, o art. 545 do RIR/94 dispõe que o arbitramento não exclui a aplicação das penalidades cabíveis. Isso significa que o arbitramento de lucro é uma forma ou regime de tributação, não constituindo em penalidade. Com isso, se a iniciativa do arbitramento for do fisco, sobre o imposto de renda devido será aplicada a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) ou 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no art.44 da Lei nº 9.430/96.

Caso a receita bruta seja conhecida, o lucro arbitrado resultará da aplicação de percentuais específicos, variáveis de acordo com a atividade da pessoa jurídica, sobre o valor da receita bruta trimestral (art. 16 da Lei nº 9.249/95). Já no caso da receita bruta não-conhecida, os percentuais de arbitragem recaem sobre outros

parâmetros (art. 51 da Lei nº 8.981/95), como por exemplo, o lucro real auferido no último período-base em que a empresa manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais com percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), valor mensal do aluguel devido no trimestre com percentual de 90% (noventa por cento), valor das compras de mercadorias efetuadas no trimestre com percentual de 40% (quarenta por cento), valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido com percentual de 15% (quinze por cento), entre outros.

De acordo com o art. 27 da Lei nº 9.430/96, ao resultado apurado pelos métodos acima discriminados será acrescido os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas anteriormente e demais valores determinados nesta Lei. A alíquota, o adicional e os prazos de recolhimento são iguais aos correspondentes à tributação no Lucro Real.

Para a Contribuição Social, no caso da receita bruta conhecida, a base de cálculo corresponderá a 12% (doze por cento) de receita bruta mensal, importância a qual deverão ser acrescidas os ganhos de capital na alienação de bens e direitos do ativo permanente, rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável, demais receitas e rendimentos positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior (arts. 29 da Lei nº 9.430/96, 20 da Lei nº 9.249/95 e 55 da Lei nº 8.981/95). A alíquota da contribuição social é de 8% (oito por cento) até abril e de 12% (doze por cento) a partir de maio de 1999.

II.2- DEDUÇÕES DO IRPJ

Uma vez determinado o lucro real, a pessoa jurídica apura o valor do imposto devido, aplicando a alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo e, quando for o caso, o adicional de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro real, apurado trimestralmente, que exceder a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) e, apurado anualmente, que exceder a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais).

A legislação do imposto de renda admite algumas deduções e/ou reduções diretas do imposto devido, à título de incentivos fiscais, que examinaremos a seguir. A possibilidade de a pessoa jurídica usufruir destes benefícios fiscais, porém, fica condicionada à comprovação da quitação dos tributos e contribuições federais.

II.2.1- PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT)

As empresas que tenham Programas de Alimentação do Trabalhador aprovados pelo Ministério do Trabalho poderão deduzir o valor equivalente ao resultante da aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o total das despesas de custeio comprovadamente realizadas no período de apuração, desde que obedecidas as seguintes condições:

1. O custo máximo da refeição, para efeito de utilização do benefício, será de R\$ 2,49 (dois reais e quarenta e nove centavos), vigente no mês de fornecimento. O valor máximo mensal do benefício será calculado com base no número de refeições

fornecidas no mês multiplicado por R\$ 1,99 (um real e noventa e nove centavos), que é o valor correspondente à participação do empregador no custo da refeição, ou seja, 80% de R\$ 2,49, tendo em vista que os empregados participam com 20% do total do custo. Este valor deve ser comparado ao limite do benefício, exposto a seguir, prevalecendo o **menor** deles.

2. A redução do imposto não poderá ser superior a 4% do imposto **devido**. O eventual excesso poderá ser aproveitado em até dois anos-calendário subsequentes ao da apuração. Para este fim, entende-se por imposto devido aquele resultante da aplicação da alíquota de 15% sobre o lucro real (sem incluir o adicional de 10%).

II.2.2 - VALE-TRANSPORTE

Em razão do que dispõe o art. 82, II, f da Lei nº 9.532/97, alterado pelo art. 6º da Medida Provisória nº 1.636/97, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01-01-98 é permitida apenas a dedução dos referidos gastos como despesa operacional, sendo expressamente vedada a dedução do imposto devido a título de incentivo fiscal.

II.2.3- PROGRAMAS DE DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO INDUSTRIAL E AGROPECUÁRIO (PDTI E PDTA)

A pessoa jurídica que, atendidas as condições do Decreto nº 949/93, for titular de Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI ou de Programa de

Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário - PDTA, aprovados após 03-06-1993, poderá deduzir do imposto devido o valor equivalente ao resultado da aplicação da alíquota de 15% sobre o total dos dispêndios nessas atividades de desenvolvimento tecnológico. A aplicação desse incentivo não poderá reduzir o imposto devido em mais de 4% (quatro por cento), sendo que o eventual excesso poderá ser aproveitado em até dois anos-calendário subsequentes ao período de apuração.

Para efeito de cálculo do benefício, serão considerados os dispêndios, incorridos no período de apuração, classificáveis como despesa pela legislação do imposto de renda. Também poderão ser considerados os pagamentos a terceiros, quando o programa contemplar a hipótese de a empresa contratar, no País, com instituição de pesquisas e outras empresas, a execução de parte de suas atividades, mantida com a titular a responsabilidade, o risco empresarial, a gestão e o controle da utilização dos resultados do programa.

Entre os dispêndios mencionados, não serão admitidos:

- a) os pagamentos de assistência técnica, científica ou assemelhados, e de royalties por patentes industriais, exceto quando efetuados a instituição de pesquisa constituída no País;
- b) os montantes alocados, sob o regime de fundo perdido ou recursos não reembolsáveis, por órgãos e entidades do poder público.

II.2.4 - OPERAÇÕES DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO

A pessoa jurídica que tiver, obedecidas as condições fixadas na legislação específica (Lei nº 8.313/91), efetuado contribuições em favor de projetos culturais, devidamente aprovados na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura (PRONAC), poderá deduzir do imposto devido:

- até 100% das doações;
- até 100% dos patrocínios.

Para projetos aprovados a partir de 25-09-1997, entretanto, as empresas não poderão mais deduzir o valor da doação ou do patrocínio como despesa operacional. Além disso, o valor máximo dedutível do imposto devido, fixado anualmente pelo Presidente da República, é de 4% (quatro por cento). O excesso de incentivo não poderá ser compensado em períodos de apuração subsequentes.

II.2.5 - ATIVIDADE AUDIOVISUAL

Até o exercício financeiro de 2.003, correspondente a fatos geradores relativos ao ano-calendário de 2.002, a pessoa jurídica que tiver efetuado investimentos na produção de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras de produção independente, mediante a aquisição de quotas representativas dos direitos de comercialização, poderá deduzir, do imposto devido com base no lucro real, as quantias desembolsadas.

Em caso de apuração anual do lucro real, o limite é de 3% sobre o imposto devido, valor igualmente aplicável aos lucros reais trimestrais determinados a partir de 01-01-97. O valor excedente ao limite não é compensável em períodos subsequentes.

Independentemente do usufruto deste incentivo, a pessoa jurídica poderá deduzir o total dos investimentos efetuados em atividades audiovisuais do lucro líquido para fins de determinação do lucro real, mediante exclusão do valor correspondente na parte A do LALUR.

II.2.6 - FUNDOS DOS DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE

A pessoa jurídica poderá deduzir, até o limite de 1% do imposto devido, o valor total das doações efetivamente comprovadas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente. O valor excedente ao limite não é compensável em períodos-base subsequentes.

É importante observar que, a partir da vigência da Lei nº 9.249/95, as despesas correspondentes a essas doações são indedutíveis na apuração do lucro real.

II.2.7 - LUCRO PRESUMIDO OU ARBITRADO

Para fatos geradores ocorridos a partir de 01-01-98, é vedada a dedução de qualquer valor a título de incentivos fiscais do imposto apurado com base no Lucro Presumido ou Arbitrado - art. 10 da Lei nº 9.532/97.

III - OS IMPOSTOS INDIRETOS

III.1 - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

De acordo com a Lei n.º 4.502/64, art. 1º, e Decreto-lei n.º 34/66, art. 1º, o imposto em questão incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI. A incidência deste imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado).

Por produto industrializado entende-se o resultante de qualquer operação definida como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária e que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

I - a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Conforme exposto na mesma Lei n.º 4.502/64, são obrigados ao pagamento do imposto sobre produtos industrializados como contribuinte:

I - o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira;

II - o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento;

III - o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem;

IV - os que consumirem ou utilizarem em outra finalidade, ou remeterem a pessoas que não sejam empresas jornalísticas ou editoras, o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, quando alcançado pela imunidade descrita a seguir.

São imunes da incidência do imposto (Decreto n.º 2.637/98):

I - os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão (art. 150 da Constituição Federal de 1998);

II - os produtos industrializados destinados ao exterior (art. 153 da Constituição de 1998);

III - o ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial (art. 153 da Constituição de 1998);

IV - a energia elétrica, derivados de petróleo⁷, combustíveis e minerais do País (art. 155 da Constituição de 1998).

Cessarà a imunidade do papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos quando este for consumido ou utilizado em finalidade diversa da prevista anteriormente ou encontrado em poder de pessoa que não seja fabricante,

importador, ou seus estabelecimentos distribuidores, bem assim que não sejam empresas jornalísticas ou editoras (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 40).

O fato gerador do imposto é o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira ou a saída de produto do estabelecimento industrial (ou equiparado a industrial). A ocorrência deste fato gerador se dará nas seguintes hipóteses:

I - na entrega ao comprador, quanto aos produtos vendidos por intermédio de ambulantes;

II - na saída de armazém-geral ou outro depositário do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial depositante, quanto aos produtos entregues diretamente a outro estabelecimento;

III - na saída da repartição que promoveu o desembaraço aduaneiro, quanto aos produtos que, por ordem do importador, forem remetidos diretamente a terceiros;

IV - na saída do estabelecimento industrial diretamente para estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, por ordem do encomendante, quanto aos produtos mandados industrializar por encomenda;

V - na saída de bens de produção dos associados para as suas cooperativas, equiparadas, por opção, a estabelecimento industrial;

⁷ Entende-se como derivados do petróleo os produtos decorrentes da transformação do petróleo, por meio de conjunto de processos genericamente denominado refino ou refinação, classificados quimicamente.

VI - no quarto dia da data da emissão da respectiva nota fiscal, quanto aos produtos que até o dia anterior não tiverem deixado o estabelecimento do contribuinte;

VII - no momento em que ficar concluída a operação industrial, quando a industrialização se der no próprio local de consumo ou de utilização do produto, fora do estabelecimento industrial;

VIII - no início do consumo ou da utilização do papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, em finalidade diferente da que lhe é prevista na imunidade descrita anteriormente, ou na saída do fabricante, do importador ou de seus estabelecimentos distribuidores, para pessoas que não sejam empresas jornalísticas ou editoras;

VIX - na aquisição ou, se a venda tiver sido feita antes de concluída a operação industrial, na conclusão desta, quanto aos produtos que, antes de sair do estabelecimento que os tenha industrializado por encomenda, sejam por este adquiridos;

X - no momento da sua venda, quanto aos produtos objeto de operação de venda que forem consumidos ou utilizados dentro do estabelecimento industrial;

XI - na saída simbólica de álcool das usinas produtoras para as suas cooperativas, equiparadas, por opção, a estabelecimento industrial.

O imposto será calculado mediante aplicação das alíquotas, constantes da TIPI, sobre o valor tributável dos produtos. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

I - dos produtos de procedência estrangeira:

a) o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis;

b) o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento equiparado a industrial;

II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

O valor da operação referido nos itens I, letra "b" e II, compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

Quando se tornar necessário atingir os objetivos da política econômica governamental, mantida a seletividade em função da essencialidade do produto, ou ainda, para corrigir distorções, poderão as alíquotas, por decreto, ser reduzidas até

zero ou majoradas até trinta unidades percentuais (Decreto-lei n.º 1.199, de 1971, art. 4º).

Uma das mais importantes características do IPI é a sua não-cumulatividade. A não-cumulatividade deste imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido no art. 49 da Lei n.º 5.172/66.

O direito ao crédito é também atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados. Regem-se, também, pelo sistema de crédito os valores escriturados a título de incentivo.

Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, este será transferido para o período seguinte. Nos casos de pagamento indevido ou a maior do imposto, o valor correspondente poderá ser utilizado, mediante compensação, para pagamentos de débitos do imposto do próprio sujeito passivo, correspondentes a períodos subseqüentes, sendo facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

De acordo com a Lei n.º 9.779/99, o saldo credor do IPI acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem empregados na industrialização, inclusive de

produtos isentos ou tributados à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado para compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

II - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente;

III - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;

IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;

V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;

VII - do imposto relativo a bens de produção recebidos por comerciantes equiparados a industrial;

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos itens V a VII;

VIX - do imposto pago sobre produtos adquiridos com imunidade, isenção ou suspensão quando descumprida a condição, em operação que dê direito ao crédito;

X - do imposto destacado nas notas fiscais relativas a entregas ou transferências simbólicas do produto, permitidas no Regulamento do IPI.

O período de apuração do imposto incidente nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial é decendial. Para as microempresas e as empresas de pequeno porte, conforme definidas no art. 2º da Lei n.º 8.864/94, o período de apuração passa a ser mensal, correspondendo às saídas dos produtos dos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, verificadas no mês-calendário.

O imposto será recolhido:

I - antes da saída do produto da repartição que processar o despacho, nos casos de importação;

II - até o terceiro dia útil do decêndio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores, nos casos dos produtos classificados no Capítulo 22 e no código 2402.20.00 da TIPI;

III - até o último dia útil do decêndio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores, no caso dos demais produtos;

IV - no ato do pedido de autorização da venda de produtos trazidos do exterior a título de bagagem, despachados com isenção do imposto ou com pagamento de tributos nas condições previstas na legislação aduaneira;

V - até o último dia útil do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores para as microempresas e as empresas de pequeno porte;

VI - nos prazos previstos para o recolhimento pelo contribuinte substituído, no caso dos responsáveis como contribuinte substituto.

A pessoa jurídica contribuinte do imposto optante pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e que atenda ao disposto na Lei n.º 9.317/96, deverá recolher o imposto mensalmente em conjunto com os demais impostos e contribuições, nos termos especificados na referida Lei.

Para o recolhimento do imposto e acréscimos eventualmente exigidos será usado o Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), segundo as instruções expedidas pela Secretaria da Receita Federal, sendo que é vedada a utilização deste documento para o recolhimento do imposto inferior a dez reais.

Os livros, os documentos que servirem de base à sua escrituração e demais elementos compreendidos no documentário fiscal serão escriturados ou emitidos em ordem cronológica, sem rasuras ou emendas, e conservados no próprio estabelecimento para exibição aos agentes do Fisco, até que cesse o direito de constituir o crédito tributário.

III.2 - PIS e COFINS

O Programa de Integração Social e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social são contribuições federais que, segundo a Constituição Federal de 1988, têm por objetivo financiar o programa do seguro-desemprego e programas de desenvolvimento econômico, através do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES.

As contribuições retromencionadas, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no faturamento do mês, ou seja, o valor da receita bruta proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Entende-se por receita bruta 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.

Para fins de determinação da base de cálculo dessas contribuições, excluem-se da receita bruta:

- * As vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, *somente* quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de *substituto tributário*;
- * As reversões de provisões operacionais e recuperação de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo de avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- * Os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;
- * A receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

A Lei nº 9.718/98 alterou, para fatos geradores ocorridos a partir de 01-02-1999, a alíquota da COFINS. Desde então, a alíquota aumentou de 2% (dois por cento) para 3% (três por cento), sendo estes percentuais válidos para as empresas em geral e também para as instituições financeiras e assemelhadas.

No entanto, a pessoa jurídica poderá compensar, com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, **até um terço da COFINS efetivamente paga**. A compensação somente será admitida em relação a COFINS correspondente ao mês compreendido no período de apuração da CSLL a ser compensada, limitada ao valor desta. A compensação também poderá ser efetuada nos pagamentos mensais por estimativa e no saldo apurado no encerramento do período de apuração anual.

A parcela compensada não será dedutível na apuração do Lucro Real e não poderá gerar saldo de COFINS ou CSLL a restituir ou a compensar com o devido em períodos de apuração subsequentes. O vencimento desta contribuição se dá até o último dia útil do decêndio subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

Em relação ao PIS, a referida Lei não alterou seu percentual para as pessoas jurídicas em geral, permanecendo a alíquota de 0,65%. Já para as instituições financeiras e assemelhadas, a alíquota foi reduzida de 0,75% para os atuais 0,65%, em relação aos fatos geradores ocorridos também a partir de 01-02-1999. O pagamento da contribuição para o PIS deverá ser efetuado até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente à apuração dos fatos geradores.

As entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista, inclusive as fundações, deverão recolher o PIS com base na sua folha de pagamentos. O montante a recolher corresponderá, mensalmente, ao valor decorrente da aplicação do percentual de 1% (um por cento) sobre o valor da Folha de Salários.

As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição calculada com base no PIS-Faturamento, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados.

III.3 - IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS

O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS tem como fato gerador a operação relativa à circulação de mercadoria e a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que a operação ou a prestação se inicie no exterior.

O fato gerador do imposto ocorre:

I - na saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

II - na saída de estabelecimento industrial de mercadoria submetida a processo de industrialização que não implique prestação de serviço, ainda que a industrialização não envolva aplicação ou fornecimento de qualquer insumo.

III - no fornecimento de alimentação, bebida ou outra mercadoria por qualquer estabelecimento;

IV - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviço não compreendido na competência tributária dos municípios e, se compreendido, com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual;

V - no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior;

VI - na entrada no estabelecimento do contribuinte de mercadoria proveniente de outra unidade da Federação, destinada a consumo ou a ativo fixo;

VII - na utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outra unidade da Federação e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto;

VIII - na aquisição, em licitação promovida pelo Poder Público, de mercadoria ou bem importados do exterior apreendidos ou abandonados;

IX - no início de execução do serviço de transporte interestadual e intermunicipal de qualquer natureza;

X - no ato final de transporte iniciado no exterior;

XI - na prestação onerosa de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

XII - no recebimento, pelo destinatário de serviço prestado no exterior;

XIII - na transmissão de propriedade de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;

XIV - na transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;

XV - na entrada em território do Estado de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrente de operações interestaduais.

A base de cálculo, reduzida de 90% (noventa por cento) se incidente o imposto sobre prestações de serviços de transporte rodoviário intermunicipal de passageiros, executados mediante concessão, permissão e autorização do Estado do Rio de Janeiro, inclusive os de turismo, é:

I - no caso dos itens I, XIII e XIV acima, o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;

II - no caso do item II acima, o valor acrescido relativo à industrialização, abrangendo mão-de-obra e insumos aplicados;

III - no caso do item III acima, o valor total da operação, compreendendo o fornecimento da mercadoria e a prestação do serviço;

IV - no caso do item IV acima:

a) o valor total da operação, se a prestação do serviço não tiver compreendida na competência tributária do município;

b) o valor da mercadoria fornecida ou empregada, se a prestação do serviço tiver compreendida na competência tributária do município;

V - no caso do item V acima, a soma das seguintes parcelas:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação;

b) imposto de importação;

c) imposto sobre produtos industrializados;

d) imposto sobre operações de câmbio;

e) quaisquer despesas aduaneiras, assim entendidos os valores pagos ou devidos à repartição alfandegária até o momento do desembaraço da mercadoria;

VI - no caso do item VI acima, o valor da operação de que decorrer a entrada da mercadoria, sendo o imposto a pagar resultante da aplicação, sobre a base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

VII - no caso do item VII acima, o valor da prestação do serviço, sendo o imposto a pagar resultante da aplicação, sobre a base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

VIII - no caso do item VIII acima, o valor da operação, acrescido do valor dos impostos sobre importação e produtos industrializados;

IX - no caso dos itens IX e X acima, o preço do serviço;

X - no caso dos itens XI e XII acima, o valor da prestação do serviço, acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com a sua utilização;

XI - no caso do item XV acima, o valor da operação de que decorrer a entrada;

Integra a base do cálculo do imposto:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a seguro, juros e qualquer importância paga, recebida ou debitada, bem como descontos concedidos sob condição, além do frete, quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente e seja cobrado em separado.

Não integra a base de cálculo do imposto o montante do imposto federal sobre produtos industrializados, *somente* quando a operação, realizada entre contribuintes

e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador de ambos os impostos.

A alíquota do imposto é:

I - em operação ou prestação interna: 18% (dezoito por cento);

II - em operação ou prestação interestadual que destine bem ou serviço a consumidor final não contribuinte: 18% (dezoito por cento);

III - em operação ou prestação interestadual quando o destinatário for contribuinte do imposto localizado:

a) nas regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e no Estado do Espírito Santo: 7% (sete por cento);

b) nas demais regiões: 12% (doze por cento);

IV - em operação de importação, na prestação de serviço que se inicie no exterior ou quando o serviço seja prestado no exterior: 18% (dezoito por cento);

V - nas operações com energia elétrica: 18% (dezoito por cento);

VI - na prestação de serviço de comunicação: 25% (vinte e cinco por cento);

Os produtos integrantes da cesta básica têm redução de base de cálculo, estando sujeitos a uma alíquota efetiva de 7%. Constituem a cesta básica: feijão, arroz, açúcar refinado e cristal, leite líquido, café torrado ou moído, sal de cozinha, gado,

frango, galinha e produtos comestíveis resultantes de sua matança, óleo de soja, farinha de mandioca, farinha de trigo, massa de macarrão desidratado, sardinha em lata, salsicha, lingüiça, mortadela e charque (Decreto nº 22.962/97).

São responsáveis pelo pagamento do imposto:

I - o leiloeiro, em relação ao imposto devido sobre a saída de mercadoria decorrente de arrematação em leilão, quando o imposto não for pago pelo arrematante;

II - o síndico, comissário, inventariante ou liquidante, em relação ao imposto devido sobre a saída de mercadoria decorrente de sua alienação em falência, concordata, inventário ou dissolução de sociedade, respectivamente;

III - o armazém geral e o estabelecimento depositário congênere:

a) na saída de mercadoria depositada por contribuinte de outro Estado;

b) na transmissão de propriedade de mercadoria depositada por contribuinte de outro Estado;

c) no recebimento para depósito ou na saída de mercadoria sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea;

IV - o transportador, em relação à mercadoria:

a) proveniente de outro Estado para entrega, em território deste Estado, a destinatário não designado;

b) negociada em território deste Estado durante o transporte;

c) que aceitar para despacho ou transportar sem documentação fiscal, ou acompanhada de documento fiscal inidôneo;

d) que entregar a destinatário ou em local diverso do indicado na documentação fiscal.

V - o estabelecimento industrial ou comercial que promover a saída de mercadoria sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea, em relação ao imposto devido pela operação subsequente com a mercadoria;

VI - qualquer possuidor ou detentor de mercadoria desacompanhada de documento fiscal ou acompanhada de documento fiscal inidôneo.

A qualidade de contribuinte substituto, responsável pela retenção e recolhimento do imposto incidente em operações ou prestações antecedentes, inclusive do valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, poderá ser atribuída:

I - ao industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto devido na operação ou operações anteriores;

II - ao produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, importador, industrial, distribuidor, comerciante ou transportador, pelo pagamento do imposto devido nas operações subsequentes;

III - ao depositário, a qualquer título, em relação a mercadoria depositada por contribuinte;

IV - ao contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária é:

I - no caso do item I acima, o valor da operação ou operações anteriores;

II - no caso do item II acima, o preço de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou, na falta desse preço, o montante formado pelo preço praticado pelo contribuinte substituto, incluídos os valores correspondentes a frete e carreto, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de percentual de margem de comercialização determinado pela legislação;

III - no caso do item III acima, o valor da mercadoria;

IV - no caso do item IV acima, o valor da prestação ou, na sua falta, o valor corrente do serviço.

O ICMS é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por esta ou por outra unidade da Federação. Sendo assim, o imposto

devido resulta da diferença a maior entre os débitos e os créditos escriturais referentes ao período de apuração.

Os débitos são constituídos pelos valores resultantes da aplicação das alíquotas cabíveis sobre as bases de cálculo das operações ou prestações tributadas.

Os créditos do período são constituídos pelos valores do imposto relativo a operações ou prestações de que decorrerem as entradas de mercadorias no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente (se vinculada à atividade fim do contribuinte), ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. O direito ao crédito é condicionado à idoneidade da documentação e à sua regular escrituração, nos prazos e condições estabelecidos na legislação. Além disso, esse direito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

O contribuinte efetuará o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se;

V - gozar de redução da base de cálculo na operação ou prestação subsequente, hipótese em que o estorno será proporcional à redução.

Quando, por qualquer motivo, a mercadoria for alienada por importância inferior ao valor que serviu de base de cálculo na operação de que decorreu sua entrada, será obrigatória a anulação do crédito correspondente à diferença entre o valor citado e o que serviu de base de cálculo na saída respectiva.

Do valor do imposto devido são dedutíveis os recolhimentos antecipados e outros valores expressamente previstos na legislação tributária, transferindo-se para o período subsequente o eventual saldo credor.

O imposto deve ser pago até o dia 10 do mês subsequente ao das operações, conforme determina a Resolução SEF nº 2.715/96. As micro e pequenas empresas pagam, a partir do dia 10 do mês seguinte ao das operações, de acordo com o calendário fiscal – CAF levando-se em conta o penúltimo algarismo do número da inscrição estadual.

O imposto, quando não recolhido no prazo regulamentar, fica sujeito, além da atualização de seu valor monetário, a acréscimos moratórios de 5% (cinco por cento), 10% (dez por cento) e 15% (quinze por cento), se o recolhimento for efetuado, respectivamente, até 30 (trinta), 60 (sessenta) e 90 (noventa) dias, contados do término do prazo fixado para o pagamento.

Os acréscimos moratórios, sem prejuízo das penalidades cabíveis em cada caso, aplicam-se tanto aos créditos tributários recolhidos espontaneamente, quanto aos constituídos mediante lançamento de ofício.

Os contribuintes e as demais pessoas obrigadas à inscrição deverão, de acordo com a respectiva atividade e em relação a cada um de seus estabelecimentos, emitir documentos fiscais, conforme as operações que realizarem e manter escrita fiscal destinada ao registro das operações efetuadas.

IV - REFORMA TRIBUTÁRIA

Nas últimas décadas, o debate sobre a Reforma Tributária tem adquirido crescente importância na definição das políticas públicas em vários países do mundo. De um modo geral, todas as sociedades democráticas têm questionado seu modelo tributário, independentemente do seu grau de desenvolvimento econômico, do nível da carga tributária por ela suportado e da quantidade ou qualidade dos serviços públicos colocados à sua disposição. Neste sentido, Reforma Tributária é tema de alta recorrência.

A necessidade de reformas em um sistema tributário relaciona-se às mudanças estruturais da economia, que devem ser acompanhadas pelas devidas adaptações nos sistemas tributários. Não proceder dessa forma significa estagnar as bases de financiamento governamental, o que seguramente gerará uma tributação ineficiente e terá aspectos negativos sobre a inserção internacional de um país.

Entretanto, ao optar por uma Reforma Tributária, a sociedade deve decidir sobre a estrutura do sistema tributário desejado. Dada a inexistência de um modelo ideal, deve-se buscar a formulação de um modelo que se aproxime de certas características

desejáveis a qualquer sistema tributário. As cinco características clássicas que devem ser perseguidas para a obtenção de um bom sistema tributário são:

Eficiência econômica: um sistema tributário não deve interferir na alocação eficiente de recursos. Ou seja, a tributação não deve ser utilizada de forma a, por exemplo, incentivar o indivíduo a reduzir suas horas trabalhadas ou a determinar a localização de uma empresa em um lugar que não seria escolhido caso não houvesse um benefício fiscal.

Simplicidade administrativa: certamente que, para se desenhar um sistema tributário eficiente e justo, é necessária uma certa dose de complexidade. No entanto, essa complexidade pode gerar custos tão altos – a serem arcados pela própria sociedade – que acabam por prejudicar qualquer noção de eficiência e justiça. Isso porque, quanto mais complexo um sistema tributário, maior a probabilidade de evasão fiscal e mais difícil sua fiscalização.

Flexibilidade: o sistema tributário deve poder adaptar-se facilmente a mudanças econômicas. Vale notar que essa flexibilidade deve ser algo como uma sintonia fina, um ajuste permanente do sistema tributário ao ambiente econômico. Nos casos de falta desses pequenos ajustes contínuos, os problemas irão se agravando e, provavelmente, só poderão ser resolvidos com uma reforma mais radical.

Responsabilidade política: o sistema tributário deve ser desenhado de modo que os contribuintes saibam exatamente o quanto estão pagando, possibilitando que o sistema político possa refletir as preferências dos indivíduos. É indesejável, por exemplo, a existência de tributos que são repassados a contribuintes distintos daqueles que referidos na legislação ou de alíquotas efetivas que raramente se aproximam do nível nominal, sem que tais fatos sejam de conhecimento geral.

Justiça: essa é uma das características mais desejadas e mais discutidas na elaboração de qualquer sistema tributário. Dada a extrema dificuldade prática de sua definição e alcance, a justiça deve ser entendida como a aceitação, pela maioria, do pacto tributário acordado. Vale mencionar que, modernamente, a linha de pensamento mais em voga é a que defende justiça ou progressividade em relação às atividades líquidas do Estado, isto é, o equilíbrio econômico após a ocorrência das receitas e despesas públicas.

No entanto, além dessas cinco características clássicas, as mudanças na ordem econômica internacional que vêm ocorrendo nas últimas décadas impõem uma nova característica aos sistemas tributários atuais: a inserção internacional. A importância dessa característica não deve ser minimizada, pois o país que não possuir um sistema tributário alinhado aos sistemas internacionais certamente sofrerá perdas significativas.

O sistema tributário brasileiro, tal como é hoje concebido, tem suas raízes na reforma ocorrida em 1966, quando se privilegiou uma tributação mais racional do

ponto de vista econômico e impostos modernos para a época foram criados. Como exemplo, podemos citar a introdução de impostos do tipo valor agregado, a saber: o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Dessa forma, eliminou-se a tributação em cascata, reconhecidamente uma das maiores fontes de distorção da economia.

Todavia, apesar do substancial avanço que essa reforma representou para o País, o sistema tributário nacional não continuou a evoluir, isto é, não se adaptou às alterações ocorridas na estrutura econômica brasileira desde então. Em muitos aspectos, até se pode admitir que o sistema sofreu algum tipo de retrocesso, como no caso da introdução de contribuições sociais cumulativas.

Não obstante, a partir de 1994, a estabilidade econômica tem permitido a obtenção da estabilidade tributária, o que significa a busca de um sistema tributário mais simples, racional e eficiente, além de mais legítimo no que concerne a responsabilidade político-social. É precisamente nesse contexto que se enquadra a reforma tributária brasileira: ela nasce da necessidade de adaptação do modelo de tributação nacional à nova realidade brasileira e, dado o fortalecimento do processo de globalização, ao novo padrão econômico internacional.

No âmbito da tributação da renda, parte importante da reforma tributária brasileira já foi realizada nos últimos três anos, mediante alteração das normas infra-constitucionais. Em particular, o Brasil diminuiu suas alíquotas incidentes sobre o lucro das pessoas jurídicas, que se encontravam em um patamar de 25% (mais

adicional de até 18%), e passaram para uma alíquota básica de 15% (mais adicional de 10%). Além disso, a tributação passou a ocorrer em bases mundiais, ou seja, a alcançar rendimentos de filiais, sucursais ou controladas de empresas brasileiras operando no exterior, o que vem eliminado um foco potencial de elisão fiscal. É importante ressaltar, também, a introdução do tratamento da prática de preço de transferência. Todas essas medidas, em última instância, visaram alinhar o sistema tributário brasileiro ao padrão internacional, conferindo maior competitividade à economia brasileira.

Contudo, apesar dos avanços realizados, há, ainda, muitos focos de ineficiência e distorção no sistema tributário brasileiro, particularmente concentrados nos tributos incidentes sobre o consumo. Na realidade, a urgência e a relevância de racionalizar a tributação dessa base de incidência é praticamente consenso nacional, uma vez que a atual estrutura tributária sobre o consumo acarreta perda de competitividade da economia, não alinhamento com sistemas tributários de outros países, redução das receitas potenciais - mediante exploração de uma base estreita e da guerra fiscal - além de estimular a evasão fiscal, não raro resultante de atos involuntários dos contribuintes decorrentes da complexidade do sistema.

A principal característica da tributação sobre o consumo no Brasil é a multiplicidade de impostos e contribuições administrados paralelamente por diferentes níveis de governo. O Governo Federal administra o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição para o PIS/PASEP. Os Estados arrecadam o

Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e os Municípios, por sua vez, o Imposto sobre Serviços (ISS). Com essa estrutura, o Brasil detém a característica única de possuir dois impostos do tipo valor agregado (IPI e ICMS), administrados por distintos níveis governamentais, além de incidências cumulativas (PIS/COFINS e ISS).

Como consequência de todas essas características, a tributação sobre consumo no Brasil tem gerado, inquestionavelmente, distorções e ineficiências econômicas, sobretudo setoriais. Além disso, o alto grau de competição tributária tem comprometido a arrecadação do principal imposto, o ICMS. Do ponto de vista do cidadão, há baixa transparência da carga tributária efetivamente contida em cada produto consumido.

Com a necessidade de se eliminar os principais pontos de divergência do atual sistema tributário, estes foram os principais pontos a se destacar na proposta de Reforma Tributária apresentada pelo Ministério da Fazenda:

- extinção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do Imposto sobre Operações relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição Social do Salário-Educação e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);

- instituição de um Imposto da Federação, sobre Circulação de Bens, Mercadorias e Serviços (novo ICMS), com características de imposto sobre valor agregado, partilhado entre a União, e os Estados, e entre estes e seus respectivos Municípios na forma de fundo de participação, regulamentado pela União, arrecadado e fiscalizado pelos Estados;
- criação de órgão que, dentre outras atribuições, poderá padronizar procedimentos e fomentar a integração e cooperação entre as administrações tributárias estaduais e federal;
- instituição do Imposto Seletivo federal incidente sobre operações com derivados de petróleo, combustíveis, lubrificantes, energia elétrica, fumo, bebidas, veículos automotores, embarcações, aeronaves, bens e mercadorias supérfluos especificados em lei complementar e sobre serviços de telecomunicações;
- possibilidade de delegar aos Estados a instituição do imposto sobre a propriedade territorial rural - ITR;
- admissibilidade da compensação do valor pago a título de Imposto sobre Serviços (ISS) por contribuintes do imposto da Federação sobre Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, bem como não incidência do primeiro nas exportações de serviços para o exterior;
- substituição da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira por Imposto sobre a Movimentação Financeira, dedutível de outros tributos ou contribuições federais;

- racionalização e simplificação das contribuições sociais, resultantes da limitação da respectiva esfera de incidência, que passa a excluir o lucro, da admissibilidade de cobrança, na forma de adicional, para contribuintes do Imposto sobre Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços e da não-cumulatividade nos casos em que, aplicáveis a não contribuintes deste Imposto, recaírem sobre a receita ou sobre o faturamento;
- desoneração das exportações e dos bens de capitais, sobre os quais deixam de incidir tanto os tributos pagos em decorrência da circulação de bens e das prestações de serviços, quanto as contribuições cobradas com base na receita ou no faturamento;
- equiparação entre a carga tributária incidente sobre os produtos e serviços nacionais e aquela a que se sujeitam os produtos importados, em decorrência da extinção da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), imprimindo maior competitividade à produção interna;
- criação de um órgão constituído de representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal para supervisionar e orientar a distribuição da receita do Imposto da Federação sobre Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços;
- transição gradual, pelo prazo total de 12 (doze) anos, entre o sistema tributário atual e aquele que for introduzido, a fim de possibilitar a realização de ajustes advindos de eventuais perdas de receita, bem como permitir, no caso do Imposto da Federação sobre a Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, a migração para a sistemática de tributação das vendas no local de destino;

- criação de um Fundo de Equalização constituído com recursos provenientes de parcela da receita do Imposto da Federação sobre a Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, destinado à compensação de eventuais quedas da receita disponível da União, dos Estados e do Distrito Federal, bem assim como a estimular o incremento da eficiência da arrecadação das unidades federadas;
- possibilidade de criação de mecanismos de compensação para os beneficiários de incentivos fiscais concedidos por prazo certo que sejam extintos em função das mudanças propostas;
- exigência de estabelecimento de mecanismos de substituição dos incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus que venham a ser suprimidos em função da vigência da emenda;
- implementação do novo sistema somente quando aprovadas as leis que regulamentam o novo ICMS e o Imposto Seletivo.

Esta reforma, no entanto, não pôde ainda tramitar pelo Congresso na velocidade pretendida, em função, primordialmente, da prioridade que se julgou necessário conceder à tramitação de outras reformas constitucionais, nomeadamente, a administrativa e a previdenciária, as quais só tiveram sua votação concluída recentemente. No entanto, com a conclusão das reformas retromencionadas, é de grande importância a continuação do debate acerca desta que é uma das mais importantes dos últimos tempos: a Reforma Tributária.

V- CONCLUSÃO

A estrutura fiscal brasileira é defasada e repleta de anomalias. Existem, atualmente, no Brasil, mais de 50 impostos. A principal causa desta enorme quantidade de tributos é que, pelo atual sistema tributário, é mais fácil criar um novo imposto do que modificar um já existente. Além disso, um número elevado de tributos permite um melhor combate a evasão fiscal, na medida em que a ação dos sonegadores fica comprometida.

A atual estrutura fiscal necessita de mudanças urgentes, que são fundamentais para a consolidação de um sistema tributário compatível com o processo econômico atual do mundo globalizado. Mais do que nunca, o Brasil tem pressa em retomar o caminho do crescimento sustentável. E, no entanto, o sistema tributário continua funcionando como um dos principais fatores restritivos ao desenvolvimento do país, por ser extremamente irracional, perverso, concentrador de renda, além de emperrar a produção ao permitir a reincidência de impostos sobre a mesma operação.

A necessidade de procedermos a reforma tributária relaciona-se às mudanças estruturais que vem acontecendo na economia, que devem ser acompanhadas pelas

devidas adaptações nos sistemas tributários. Não proceder dessa forma significa estagnar as bases de financiamento governamental, o que seguramente gerará uma tributação ineficiente e terá aspectos negativos sobre a inserção internacional de nosso país.

Nesse sentido, observa-se que se nenhuma medida mais eficaz for tomada no sentido de implementar a reforma tributária no país, os maiores prejudicados continuarão sendo os próprios brasileiros. De um lado os assalariados, que são sempre os que arcam com o peso dos impostos. Do outro lado, o setor produtivo, incapaz de competir em igualdades de condições no cenário internacional face a elevada carga tributária incidente sobre o setor.

É este pensamento que devemos manter em mente para, diante das dificuldades que se apresentam, podermos transpor os obstáculos rumo a um sistema tributário compatível com as necessidades do país. Sem uma maior atenção por parte dos legisladores em geral, não conseguiremos avançar no sentido de se implementar um sistema condizente com a real necessidade imposta pelo mundo globalizado.

VI- BIBLIOGRAFIA

- Normas e práticas contábeis no Brasil – Fipecafi e Arthur Andersen;
- Curso Prático de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – Paulo Viceconti e Silvério das Neves;
- Imposto de Renda das Empresas – Hiromi Higuchi e Fábio Hireschi Higuchi;
- Regulamento do Imposto de Renda para 1998 – Volumes I e II – José Luiz Ribeiro Machado, Alberto Tebechrani e Fortunato Bassani Campos;
- Relatórios econômicos da Andima sobre tributação;
- Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – FEA, USP;
- Código Tributário Nacional – Editora Saraiva;
- Decreto 3.000/99 – Novo Regulamento do Imposto de Renda para 1999;
- Regulamento do IPI - Decreto 2.637/98
- Regulamento do ICMS - Lei n.º 2.657/96
- Constituição Federal de 1988;

- Projeto de Reforma Tributária – Ministério da Fazenda;
- Consultas gerais na Internet;
- Atos Normativos diversos.