



# CONGRESSO DOS **TOC**

meo  
arena

17|18  
set  
2015

# 20 anos

UMA AMBIÇÃO

UM COMPROMISSO

UM RUMO



**OTOC**  
ORDEM DOS TÉCNICOS  
OFICIAIS DE CONTAS

ISBN: 978-972-9171-86-4

# **A TRIBUTAÇÃO INDIRETA BRASILEIRA: Um elemento de segregação social**

Robinson Francino da Costa; Ana Claudia Venturin da Costa; Odirlei Arcangelo Lovo; Ana Paula Amaro Arantes;

[professorrobinson@gmail.com](mailto:professorrobinson@gmail.com); [anaclaudia.venturin@gmail.com](mailto:anaclaudia.venturin@gmail.com); [oalovo@gmail.com](mailto:oalovo@gmail.com); [aninha-vha@hotmail.com](mailto:aninha-vha@hotmail.com);

**ÁREA TEMÁTICA: A7-FISCALIDADE**

**METODOLOGIA:** O método utilizado para a pesquisa foi uma investigação de natureza exploratória e descritiva, sendo por meios bibliográficos e legislações pertinentes. Em momento posterior foi adotada a coleta de dados de natureza qualitativa, aplicando-se questionários semiestruturados e entrevistas para uma amostra populacional de cem pessoas na região sul da Amazônia Brasileira.

## **A TRIBUTAÇÃO INDIRETA BRASILEIRA: Um elemento de segregação social**

A tributação no Brasil sempre foi algo complexo tanto nas leis quanto na eficiência do Estado em reverter a arrecadação em sinônimo de bem estar social. A pretensão inicial desta pesquisa foi de identificar quais os principais reflexos socioeconômicos que atingem o contribuinte em relação aos tributos indiretos? Assim, dentre os objetivos de pesquisa demonstrar a evolução da carga tributária Brasileira; explicar o complexo tributário nacional, sendo o conjunto de leis, normas constitucionais, tributação; Realizar uma pesquisa de campo, junto a uma parcela da sociedade do Sul da Amazônia Brasileira, para identificar o impacto ocasionado pelos tributos indiretos em sua relação de consumo. Evidenciou ainda toda a complexidade que envolve a sistemática tributária nacional e a forma como é estabelecida aos contribuintes. Foi possível observar com o reflexo provocado pela desigualdade socioeconômica em relação aos tributos indiretos o quanto que os contribuintes das classes econômicas C D e E da sociedade, se sentem injustiçados e insatisfeitos com a distribuição do ônus tributário. A pesquisa se instrumentalizou quanto aos procedimentos como: bibliográficos e documental, e pesquisa exploratória e descritiva. Quanto à abordagem é qualitativa. Notou-se que a tributação indireta interfere no poder de compra das classes sociais C, D e E, diferentemente das A e B as quais são menos oneradas em relação ao poder aquisitivo. E mesmo havendo um baixo índice de grau escolar, os contribuintes conseguem compreender o quanto a desigualdade tributária tem refletido em suas vidas e no meio socioeconômico. Apontou-se ainda que 70% dos contribuintes já se viram obrigados a abrir mão de um ou mais produtos da cesta, ou ainda forçados a optar por outro complementar, haja vista que destes 86% atribuíram ao auto índice de imposto embutido no produto. Outros 56% entendem como injusta a carga tributária que lhes é imposta e somando-se a esses 36% afirmam que é necessária uma revisão e consequente melhoramento em todo esse complexo tributário existente no país e ainda cerca de 91% dos contribuintes vêem essa política socioeconômica como o incapaz de suprir e atender os anseios e necessidades da sociedade. Segundo os entrevistados necessita-se de um modelo mais justo e capaz de se flexionar as singularidades circunstanciais dos contribuintes. Eles almejam que a oneração seja proporcional e compatível à sua capacidade contributiva. A pesquisa convida aos interessados a imergirem em pesquisas sobre o sistema tributário e a conversão dos recursos em bem estar social.

**Palavras-chave:** Tributos. Desigualdade socioeconômica. Código Tributário Brasileiro. Capacidade Contributiva. Classes Sociais.

The taxation in Brazil has always been something complex both in law and in state efficiency to reverse the collection synonymous with social welfare. The initial intention of this research was to identify the main socioeconomic consequences that affect the taxpayer in relation to indirect taxes? Thus, among the research objectives demonstrate the evolution of the Brazilian tax burden; explain the complex national tax, and the set of laws, constitutional requirements, taxation; Conduct a field survey, along with a portion of the company's Southern Brazilian Amazon, to identify the impact caused by indirect taxes in their consumption ratio. It also emphasized the complexity that involves the systematic national tax and the way it is set to taxpayers. It was observed with the reflection caused by socioeconomic inequality in relation to indirect taxes as the taxpayers of economic classes C, D and E of society feel wronged and dissatisfied with the distribution of the tax burden. The research is instrumentalized as the procedures as bibliographic and documentary, and exploratory and descriptive research. As for the approach is qualitative. It was noted that the indirect taxation interfere in the purchasing power of social classes C, D and E, unlike A and B which are less encumbered in relation to purchasing power. And even with a low school grade index, taxpayers can understand how the tax inequality is reflected in their lives and in the socioeconomic environment. It also pointed out that 70% of taxpayers have been forced to give up one or more of the food basket, or forced to opt for other complementary, given that 86% of these attributed to self embedded tax rate in the product. Other 56% understand how unfair the tax burden imposed on them and adding up these 36% said that a review and subsequent improvement is needed in all this existing complex tax in the country and still about 91% of taxpayers come this socioeconomic policy as unable to supply and meet the wishes and needs of society. According to respondents need is a fairer model and able to flex circumstantial singularities of taxpayers. They desire that the burden is proportionate and compatible to their ability. The research invites those interested to immerse themselves in research on the tax system and the conversion of resources into social welfare.

**Keywords:** Taxes. Socioeconomic inequality. Brazilian Tax Code. Contributory capacity. Social Classes.

# **1 INTRODUÇÃO**

Em função da expressividade monetária dos tributos indiretos percebível no mercado brasileiro de consumo, que recai de forma intrínseca ao preço final dos produtos, presume-se que provocam grandes impactos na vida social e econômica dos contribuintes, portanto a pesquisa se conduzirá propondo uma reflexão, ao fato e ainda buscará trazer uma maior compreensão da sistemática tributária que vigora no Brasil.

Hodiernamente o trabalho se faz jus com intuito da percepção da sociedade brasileira como ela convive com a carga tributária indireta, ou seja, aquela que se dá especificamente sobre o consumo, onde boa parte da população compromete grandes porções de seus ganhos, claramente observadas nas classes C, D e E, todavia as classes A e B, que possuem um poder aquisitivo mais elevado dispendem o mesmo valor na aquisição dos mesmos produtos, fato que pode demonstrar uma suposta incompatibilidade desproporcional tributária estabelecida ao consumidor final. Haja vista, que a carga tributária atinge um montante elevado de tudo que se produz no Brasil que é um país de grande riqueza econômica, mas com alto índice de pessoas com baixa renda. Desperta assim uma preocupação sobre o retorno social baixo em relação arrecadação tributária, o que inibi as atividades produtivas e a gerações de emprego em face a tributação sobre o consumo.

Então, quais os principais reflexos socioeconômicos que atingem o contribuinte em relação aos tributos indiretos?

Origina-se dessa indagação o objetivo principal e que foram sendo edificado no decurso da pesquisa que é investigar os principais reflexos socioeconômicos que atingem o contribuinte em relação aos tributos indiretos, com a finalidade de discutir as devidas distorções ocasionadas pela política tributária no Brasil.

E como objetivos secundários a pesquisa se propôs a demonstrar a evolução da carga tributária brasileira; Apresentar os principais tributos indiretos vigentes no Brasil e por fim realizar uma pesquisa de campo, junto às comunidades das cidades localizadas no sul da Amazônia Brasileira sobre os impactos ocasionados pelos tributos indiretos.

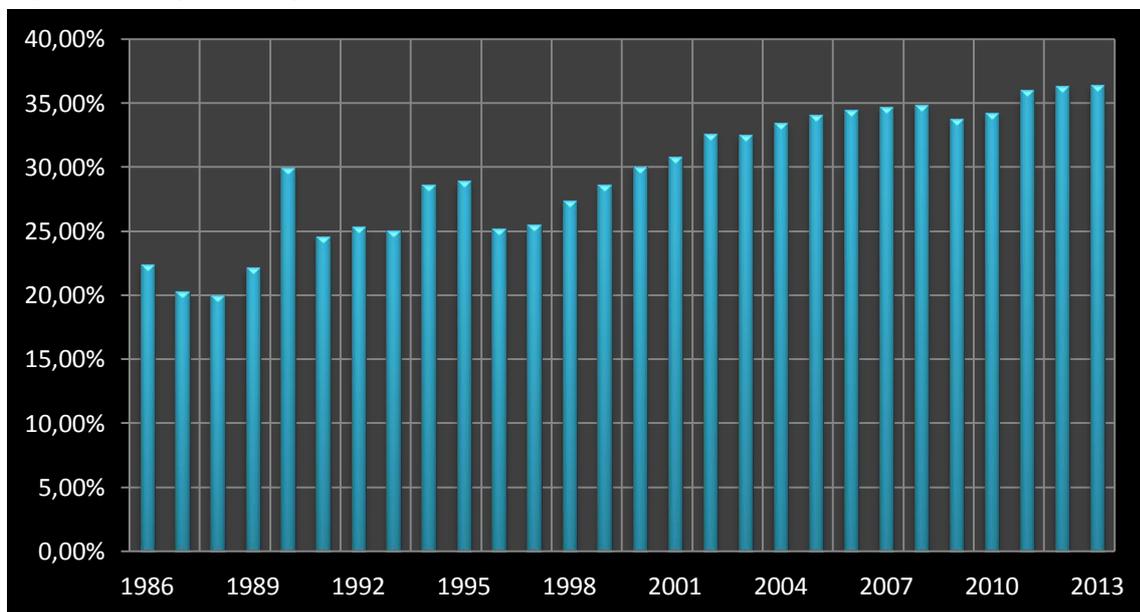
## **1.1 OS TRIBUTOS NO BRASIL**

O surgimento dos tributos, não tem uma data exata na história, de acordo com Alves, Petri, Petri (2012, p.42) “não se pode precisar o momento exato do surgimento da tributação na história. De forma geral, os impostos acompanham o desenvolvimento da sociedade

humana organizada, o que demonstra a presença da tributação".

O Brasil dispõe ao seu povo, uma carga tributária que o coloca em destaque entre as nações, pois se apropria de mais de trinta e seis por cento das riquezas produzidas pelo país. Todavia, estima-se que essa receita tributária não propicia ao contribuinte os direitos que lhes são assegurados na Constituição Federal Brasileira como saúde, segurança, educação com qualidade, corroborando para um paradoxo político e econômico em que o Brasil figura no topo dos países arrecadadores e também no topo das nações com menores índices de desenvolvimento social, sendo a sétima maior economia do mundo moderno. Todos esses fatores taxam o Brasil como um país de muita desigualdade social como reflexo de uma disparidade econômica explícita em todos os setores sociais. Não basta apenas reconhecer a desigualdade socioeconômica que permeia grupos sociais e regiões, mas também se atentar a desigualdade que há ao se tributar, usando o Direito Tributário não apenas para se apropriar de bens e valores, onde dispõe um tratamento injusto àqueles que possuem menor capacidade contributiva e econômica, mas também a distribuição de rendas em regiões menos onerosas e menos desenvolvidas no federalismo cooperativo, promovendo a igualdade e a justiça social. (BALEEIRO, 2005).

**Figura 1** Evolução da Carga Tributária Bruta como% do PIB referente 1986/2013



**Fonte:** Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), elaboração próprio autor

O Brasil é um dos países que compõe os BRICS: Brasil, Rússia, Índia, China, e África do Sul, sendo o Brasil um dos países que mais se tributa em relação à composição deste grupo, sua carga tributária em relação ao PIB é de mais de 36%. A média do grupo é de

18,5%, ou seja, o Brasil tem quase o dobro da média, se comparar com os demais países que tributam na faixa de 13% a 23% como no caso da Rússia. (IBPT, 2013)

## **1.2 O OBJETO DA TRIBUTAÇÃO**

Toda organização social e política de onde se constitui a soberania de um povo necessita da captação de recursos para sua organização. Esses recursos são chamados de tributos que tem sua definição legal no Código Tributário Nacional Brasileiro em seu artigo 3º como: “Tributo é toda prestação 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”.

De acordo com Alexandre (2008, p.61) “tributo é a receita derivada, cobrada pelo Estado, ou uso de seu poder de império, sendo irrelevante a vontade das partes, credor e devedor”. Toda a atividade que venha gerar receita, onde há aquisição de disponibilidade econômica o tributo será devido, e o Estado é incumbido de arrecadar. Desde que haja o fato gerador do tributo, independe a vontade de pagar ou o conhecimento do sujeito passivo. Um fiscal jamais poderá se sensibilizar com alguma situação, analisando se é ou não conveniente a cobrança do tributo, devido configurar-se uma prestação compulsória, a cobrança deverá ser feita sem discricionariedade ao administrador (ALEXANDRE, 2008); (MACHADO, 2004).

## **1.3 ESPÉCIE TRIBUTÁRIA**

Devido à complexidade que abarca a definição conceitual de tributos, foi introduzido ao sistema tributário brasileiro, um padrão organizacional para os tributos onde serão classificados por espécie, sendo divididos de acordo com suas finalidades e fato gerador. Os tributos são os: impostos, taxas, contribuição de melhoria, contribuição social e empréstimo compulsório, os quais serão destinados à competência da União, Estado, Municípios e Distrito Federal.

A classificação dos tributos é dividida entre a Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional, onde os impostos têm a sua definição prevista no Art.16, as taxas Art.77 e contribuições de melhoria Art.81 pertencentes ao CTN. Os empréstimos compulsórios estão previstos no Art.148 e a contribuições sociais Art.149 da CF, nos próximos tópicos, será identificada à definição legal de cada espécie tributária.

**Figura 02** Espécie Tributária



**Fonte:** Próprio Autor fundamentado nos arts. 3, 16, 77, 81 CTN e Arts. 148, 149 CF/88.

### 1.3.1 O Imposto

Os impostos são tributos, os quais serão devidos pelo contribuinte caso tenha adquirido algum bem, ou que sua renda tenha alcançado um valor mínimo para contribuição, para que seja cobrado o imposto, não é necessário que se tenha alguma atividade estatal envolvida, e sim qualificação da capacidade econômica contributiva do próprio contribuinte, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (CTN, Art.16).

Para se exigir o imposto de uma pessoa no Brasil não é necessário que o Estado lhe preste algum serviço determinado, mas a partir do momento que o indivíduo obtém disponibilidade financeira, por exemplo, já dispõe capacidade contributiva, configurando-se como uma obrigação tributária. Para Amaro (1997, p.30) “O fato gerador do imposto é uma situação que não supõe nem se conecta com nenhuma atividade do Estado especificamente dirigida ao contribuinte”.

Conforme o Art.145, parágrafo 1.º, da CF, “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados **segundo a capacidade econômica do contribuinte**, facultado à administração tributária”[grifo do autor]. Objetivando assim identificar os direitos individuais de cada contribuinte a respeito de seu patrimônio, rendimentos e atividades contributivas e econômicas perante os termos da lei.

A competência para instituir impostos é atribuída de forma enumerada e privativa a

cada ente federado, baseando se na Constituição Federal Brasileira, Alexandre (2008, p.46,) afirma que, “Assim, a União pode instituir os sete impostos previstos no art. 153 (II, IE, IR, IPI, IOF, ITR E IGF<sup>1</sup>); os Estados e o Distrito Federal-DF que é a capital brasileira, os três previstos no art. 155 (ITCMD, ICMS e IPVA<sup>2</sup>); os Municípios e o DF, os três previstos no art.156 (IPTU, ITBI e ISS<sup>3</sup>)”

### 1.3.2 As Taxas

Diferente dos impostos, as taxas surgiram através dos serviços ou utilização do órgão público, para que seja manifestado o poder imperativo do estado é necessário que se tenha a intervenção do mesmo, aonde todo o serviço público que de alguma forma vier a beneficiar a sociedade, ficará o contribuinte obrigado a pagar as taxas, nomeando se como contribuinte. A definição das taxas está prevista no art.77 do CTN,

As taxas cobradas pela União, Estados, Município e Distrito Federal, no Âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestados ao contribuinte ou posto á sua disposição.

As taxas são exigidas, conforme as entidades, que foram citadas no Art.77 do CTN, será uma ação referida diretamente e imediatamente com o contribuinte. “Sendo assim, a luz do Princípio da Exclusividade das Taxas, despontam dois tipos de taxa no Brasil. Seguindo a ordem imposta pelo art.77 do CTN, passemos a detalhá-las:”. (SABBAG, 2008, p.94).

Segundo o Art.78, CTN, a taxa de polícia ou fiscalização, difere da judicial e manutenção da ordem pública, é apenas administrativa, onde será exigida por diversos órgãos públicos ou entidade fiscalizatória, e a taxa de serviços públicos que só será exigida após a utilização de algum serviço público.

A taxa de serviço será dividida em específico, que é aquele serviço prestado em unidades autônomas, onde irá permitir a identificação do sujeito passivo, é algo que irá direcionar o número determinado de pessoas, e há o serviço divisível, é aquele serviço quantificável, que traz um benefício individualizado ao contribuinte, além dessas classificações as taxas de serviços podem ser de utilização efetiva, a qual será um serviço

---

<sup>1</sup> São Respectivamente: Imposto de Importação; Imposto de Exportação; Imposto sobre a Renda; Imposto sobre o Produto Industrializado; Imposto sobre Operações Financeiras; Imposto Territorial Rural e Imposto sobre Grandes Fortunas.

<sup>2</sup> São Respectivamente: Imposto sobre Transição em Causa *Mortis* ou Doação; Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Comunicação; Imposto sobre Propriedade Automotor.

<sup>3</sup> São Respectivamente: Imposto Predial e Territorial Urbano; Imposto sobre Transferência de Bens *Intervivos*; Imposto Sobre Serviço.

usufruído pela coletividade, e serviço potencial, sendo algo imposto ao contribuinte sem a necessária utilização. Esses serviços ainda serão divididos em segurança pública, limpeza pública e iluminação pública. (SABBAG, 2008).

### **1.3.3. Contribuição de Melhoria**

A contribuição de melhoria difere das demais espécies tributária, sua elaboração estará sempre interligada a entidade federativa por consequência da valorização imobiliária do particular caso este venha a alcançar algum benefício econômico.

No Art.81 do CTN, são encontrados dispositivos, para o esclarecimento a contribuição de melhoria.

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor da obra resultar para imóvel beneficiado.

A contribuição de melhoria tem característica distinta, sua atividade estatal estará ligada diretamente ao contribuinte, ou melhor, ao seu bem imóvel, toda obra pública que se caracterizar em benfeitoria, e vier a valorizar a propriedade de um contribuinte, fica o mesmo obrigado a recolher o tributo à entidade pública. “Enquanto determinados tributos, como o Imposto de Importação e o Imposto de Exportação, possuem função reguladora de mercado, a Contribuição de Melhoria não foge de seu caráter fiscal”. (PICCOLI e PICCOLI, p.236, 2014), ou seja, é uma cobrança a qual determina ser um tributo, devido ao serviço em torno do imóvel, no melhoramento do bem, mas não deixa de ser um tributo não vinculado.

O professor Machado (2004, p.76), afirma em sua obra que “Contribuição de Melhoria por ser o seu fato gerador instantâneo e único”, esse tributo distingue-se de todos os outros tributos, ele não irá depender da ação do contribuinte ou algo sucessivo, mas apenas da obra pública, no momento que ocorrer e vier a valorizar fica o proprietário do imóvel obrigado a contribuir para o órgão público.

### **1.3.4 Empréstimo Compulsório**

Foi a partir de 1951 com a ruína da inflação no Brasil, que surgiu o empréstimo forçado, o qual caracterizado tecnicamente como empréstimo compulsório. Havia um atrito

muito grande a respeito do empréstimo, pois não o considerava como tributo, mas no art.3 do Código Tributário Nacional-CTN, o empréstimo forçado a ele imprime caráter de imposto restituível e sujeito à competência tributária do governo que o decreta como regra da anualidade. (BALEIRO, 2008). O empréstimo compulsório surgirá sempre através de transferência de valores aos cofres do Estado, que ficará obrigado a devolver a mesma importância que lhe foi emprestada. A definição legal está prevista no art.148 da Constituição Federal-CF.

A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:  
I- para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública de guerra externa ou eminência;  
II- no caso de investimentos público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b.  
*Parágrafo único.* A aplicação dos recursos provenientes do empréstimo compulsório será vinculada

A Constituição Federal de 1988, não estabelece quais os possíveis fatos geradores dos empréstimos compulsórios, mas define situações de indícios o que direciona a competência tributária. A União poderá instituir o empréstimo compulsório sempre que ocorrer despesas que envolva alguma tragédia ambiental, ou condição de guerra iminente. Por se tratar de compulsório, caracteriza-o como um empréstimo forçado determinado legalmente, porém restituível. Já o empréstimo voltado para investimentos públicos, só poderá ser atendido caso seja de grande relevância e desde que não venha ferir o princípio da anterioridade, e com prazo assinalado de devolução daquele valor estimado aos cofres públicos. Para Amaro (2014, p.74,) “a União tem competência para instituir o empréstimo compulsório, atrelado ou não a uma atividade estatal dirigida ao contribuinte”, pois é um tributo que não irá depender também da vontade do contribuinte ou do órgão público, são situações imprevisíveis que poderão ocorrer a qualquer instante, a não ser os investimentos que poderão ser programados.

### **1.3.5 Contribuição Social**

A contribuição social distinguiu-se dos impostos pela vinculação de sua arrecadação ao atendimento da carência pública que legitima sua cobrança, pode ser instituída no interesse de categoria profissional ou econômica. Sendo para a intervenção do domínio econômico e para financiar o sistema de saúde pública, previdência e de assistência social. Sua definição legal está instituída no art. 149, CF,

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção e

interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observada o disposto nos art.146, III e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art.195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Observando o que rege a CF de 1988, que outorga à União como única competente para instituir as contribuições, após terem sido apresentadas algumas das contribuições sociais, é possível notar que no art.149 A da CF, atribui também a competência, aos Municípios e ao Distrito Federal, como é no caso do custeio do serviço de iluminação pública, para Machado (2004), as contribuições sociais não são para suprir o Tesouro Nacional de recursos financeiros, pois ostentam nitidamente a função parafiscal, bem como as contribuições de categoria econômica ou profissional e as de seguridade social, por suprirem o Poder público de recursos financeiros que dispõe de orçamento próprio.

As contribuições de interesse profissionais ou econômicas constituem receita nos orçamentos das entidades representativas que fomentam a economia, já contribuição de seguridade social, conforme o art.165, parágrafo 5º, inciso III, dispõe do orçamento provindo de toda receita de entidades que estejam vinculados à administração direta ou indireta, que é aquele tributo recolhido de toda pessoa física ou jurídica, com a participação de trabalhadores, empresários e aposentados.

## **1.4 IMPOSTO DIRETO E INDIRETO**

No segundo tópico do referencial teórico, foi tratado da definição de impostos, porém eles são divididos em duas categorias, os quais são os diretos e indiretos e a partir dos próximos tópicos, serão tratadas suas devidas definições com mais clareza, pois essa classificação é mais econômica do que jurídica, mais de suma importância o impacto que os tributos causam ao patrimônio e nas etapas econômicas da produção, da circulação até que se chegue ao consumidor final, que por sua imperfeita distribuição culmina em certa desigualdade socioeconômica.

### **1.4.1 O Imposto Direto**

Esses são atribuídos diretamente ao contribuinte, o qual não estará sujeito a repassar esse tributo ao sujeito passivo da situação, ou seja, está diretamente ligado ao fato gerador. De acordo com Silva (2003, p.62) “tributo é dito direto quando sua base de Cálculo é definida

pela propriedade de bens ou serviços pelo contribuinte, o que caracteriza seu princípio de individualidade”. Poderá ser considerado também o tributo direto como incidente sobre o patrimônio e a renda. “Exemplo: IPTU, IRPJ, IRPF e CSL. Pela lei, essas obrigações não podem ser objeto de repercussão, ou seja, não podem ser repassadas para o preço ou para outra pessoa” (FABRETTI, 2006, p.2001).

- a. O IPTU tem a função fiscal, incidente sobre a propriedade predial e territorial urbana, é um imposto de competência da União, o contribuinte sujeito da arrecadação será o proprietário, ou a obrigação será repassada ao locatário da propriedade. (PICCOLI E PICCOLI, 2014).
- b. O IRPJ incidirá sobre o lucro apurado pela empresa, seja mensalmente ou anualmente, onde o proprietário jurídico será o responsável pelo recolhimento. Tanto na Constituição Federal de 1988 quanto o Código Tributário Nacional, definem o IPRJ e IPRF. No Art.43 da CF, dispõem que o fato gerador é aquisição ou disponibilidade econômica ou jurídica, sendo o direito de obter rendas ou aquisições econômicas, e Art.44 do CTN a base de cálculo do IR é o montante real arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis.
- c. O IRPF é o valor retido dos rendimentos mensais ou anualmente de cada contribuinte, conforme as especificações da Receita Federal do Brasil serão contribuintes todas as pessoas físicas, sem distinção de nacionalidade, idade, sexo estado civil, e entre outros aspectos, os quais se enquadram de acordo com a legislação em vigor Decreto-Lei n° 5.844, de 23 de setembro de 1943, art.1°, parágrafo único, (Brasil, 2014a), e Lei n°5.172, de 1966 art.45 (Brasil, 2014b) que tenha recebido rendimentos de bens ou serviços, que caracterizem rendimentos tributáveis, sujeitos ao ajuste na declaração, seja pessoa física que sua renda anual tenha alcançado a R\$ 25.661,70, ou produtor rural que tenha obtido a receita bruta de R\$ 128.308,50 de acordo com o sítio da Secretária da Receita Federal do Brasil(2014). Existem outras obrigatoriedades que se enquadram na apresentação da declaração de imposto de renda anualmente.
- d. A CSL foi instituída pela Lei 7.689 de 15 de dezembro de 1988, a sua dedução recairá sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, obtém o intuito de financiar a seguridade social, (PICOLLI e PICCOLI, 2014), pois o recolhimento sobre 12% do lucro é destinado à seguridade de acordo com o Art.1° da Lei 7.689. (BRASIL, 2014c)

## 1.4.2 O Imposto Indireto

É o principal elemento de estudo desta pesquisa e compreende-se como aquele que naturalmente ocorre a cada etapa econômica, incidindo e se amplificando conforme o valor da operação econômica que o envolve. O valor do imposto irá começar no início da produção de um produto ou serviço até que se chegue ao consumidor, o qual realmente arcará com toda a carga tributária, “o consumidor final, é o último elo da cadeia de produção-circulação-consumo, ao pagar o preço da mercadoria”. (FABRETI, 2006, p.167).

De forma indireta o imposto fica atribuído ao consumidor final, como o contribuinte de fato, ou seja, “ocorre uma cisão entre o chamado contribuinte de direito, previsto no ordenamento como o responsável pelo fato impositivo e que ocupa conseqüentemente, o polo passivo da obrigação tributária”, (GASSEN, ARAÚJO, PAULINHO, 2013, p.2015). Os tributos indiretos que incidem sobre o consumo no Brasil que foram alvos desta pesquisa são: ICMS, IPI e ISS, sendo estes os mais comuns e genéricos em todas as operações, vale destacar que existem outros impostos indiretos que incidem sobre o consumo além dos que serão tratados.

O ICMS é imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual intermunicipal e de comunicação, compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto, está previsto na Constituição Federal do Brasil de 1988, Artigo 155, inciso II, juntamente com Lei Complementar 87/1996 - Lei Kandir, é a lei que estabelece normas gerais aos ICMS. É um imposto que destaca o princípio da não comutatividade, e seletividade Barroso (2012, p.42), afirma que “compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.”, a cada operação ocorrida será abatido o valor pago na operação anterior, recolhendo apenas a diferença. Como citado anteriormente, é um imposto que repassará para o próximo contribuinte, até chegar ao consumidor final, que é o contribuinte de fato. As alíquotas do ICMS estão fixadas conforme a Resolução da Secretária de Fazenda N° 22/1982, que contém especificadamente qual será a alíquota a ser aplicada sobre o valor do produto nas saídas para qualquer unidade da Federação. Por tratar-se de um imposto seletivo a alíquota que incide sobre os produtos essenciais é inferior àquela dos produtos supérfluos, assim distinguindo os produtos e alíquotas de acordo com a provável necessidade do usuário (Art.155, parágrafo 2º, inciso III, da CF/88).

O imposto sobre serviço de qualquer natureza denominado ISS ou ISSQN, compete ao

Município e Distrito Federal, é incidente sobre serviço remunerado prestado a terceiro. Sua base legal de instituição está exposta no art.156 da Constituição Federal, que compete aos Municípios instituir impostos sobre os serviços. O ISS veio a substituir o anterior imposto sobre industriais e profissões-IIP, devido à reforma tributária implantada pela Emenda Constitucional nº 18/65. (SABBAG, 2008).

O que define sobre qual serviço incide o ISS será a lista que está anexa à Lei Complementar-LC 116/2003 Art.1º, onde consta que será contribuinte de fato mesmo que o indivíduo não possua uma atividade preponderante de prestador. O contribuinte de fato é prestador do serviço, a base de cálculo é o valor do serviço, com a alíquota mínima de 2% e máxima de 5% que estão previstas na LC, variando em concordância com o ramo de atividade de cada prestador (Brasil, 2014d). O valor do ISS pode ser transferido no valor final do serviço, ou seja, transferido para o contribuinte sujeito ao recolhimento, considerando-o assim como um tributo indireto. Diferente dos demais tributos indiretos o ISS é um imposto cumulativo, e seletivo, por ausência de previsão legal que impeçam que o contribuinte opte pelas alíquotas mínimas ou máximas devidas à função de essencialidade de seu serviço prestado. (GASSEN; ARAÚJO; PAULINO, 2013).

O terceiro e último imposto indireto aqui tratado será o imposto de produtos industrializados-IPI. Incidirá independente da forma de industrialização, uma vez modificada a natureza ou a finalidade de um produto, será tributado o IPI. (SILVA, 2012). Seu fundamento legal está disposto no art.153 da Constituição Federal, em seu parágrafo 3º inciso I e II. Fica afirmado que o IPI é um imposto seletivo, recairá conforme a essencialidade do produto, e não-cumulativo, pois a cada etapa concluída, será compensado o imposto cobrado anteriormente, entretanto o valor do imposto será repercutido ao consumidor final, considerando-o um imposto indireto. A base de cálculo do IPI é determinada pelo valor da venda do produto industrializado, a alíquota incidente é selecionada conforme a tabela do imposto do produto industrializado-TIPI, que é uma tabela variável com nomenclatura de cada produto, Nomenclatura Brasileira de Mercadoria-NCM, (BRASIL, 2014e).

## **1.5 A ABORDAGEM SOBRE A DISFUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO INDIRETO**

Os direitos sociais são devido a todos, e o Art.5º da Constituição Federal se faz presente em termos de garantir aos brasileiros e aos estrangeiros desde que **residam no Brasil, o direito a** ter a liberdade, a igualdade e a propriedade, mantendo a igualdade, o qual se

**aplicou** para o contexto tributário e **percebe-se que** seria tributar a todos igualmente, independentemente de sua condição financeira econômica e social, o qual irá contradizer com dois princípios:

- a. Princípio da Capacidade Contributiva:** A Capacidade Contributiva do contribuinte é prevista no Art.145 parágrafo 1º, que compreende as regras de competência, aplica a igualdade contributiva e expressa a atenção do legislador para a pessoalidade e de acordo com a capacidade econômica de cada contribuinte, respeitando os direitos individuais em relação ao seu patrimônio, rendimentos e atividade econômica. A Constituição Federal se refere à pessoalidade, no intuito de substituição da capacidade contributiva para a seletividade, que é o que acontece com a incidência dos impostos indiretos, onde é impossível a separação da onerosidade, ou seja, evidenciando a desigualdade novamente. A aplicação desse princípio abrange todas as espécies tributárias de acordo com Superior Tribunal Federal, e intrinsecamente o princípio da Capacidade está totalmente ligado ao da Isonomia, obtendo um objetivo único de justiça tributária. (ALEXANDRE, 2008); (BALLEIRO, 2005); (ÁVILA, 2009);
- b. Princípio da Isonomia Tributária:** O Art.150 inciso II, da CF/1988 afirma que é vedado todo o tipo de incidência tributária desigual a qual quer contribuinte que se encontre em situações de equivalência. Deixando claro que é necessário um tratamento desigual para com aqueles que se encontra em situações distintas economicamente, onde a própria Constituição Federal exige e permiti essa diferenciação, embora seja perspectivo o fato do contraponto fiscal que há no art.5º, caput, do Texto Constitucional, o princípio da Isonomia não pode ser confundido com a razoabilidade e favoritismo, cabe ao Poder Judiciário averiguar as devidas situações. (SABBAG, 2008), pois de acordo com Machado (2004, p.265) “dizer-se que todos *são iguais perante a lei*, na verdade, nada mais significa do que afirmar que as normas jurídicas devem ter caráter hipotético”, O que princípio da Isonomia proíbe é a discriminação extrafiscal, onde atribuem privilégios tributários, econômicos, opondo toda a carga tributária para o mísero consumidor final, pois a própria Constituição Federal vigente, deixou evidenciações em que é obrigatório que contribuintes que se encontrem na mesma situação equivalente, deverão ser tratados de forma isonômica, que significa igualdade e justiça fiscal. (ALEXANDRE, 2008).

## 2 METODOLOGIA

Essa pesquisa utilizou principalmente dos métodos exploratório e descritivo, uma vez que se deu respeito as características próprias dos elementos pesquisados, a fim de ofertar um melhor esclarecimento sobre o tema, obtendo assim grande relevância e colaboração aos contribuintes.

A pesquisa exploratória proporciona uma maior objetividade com o problema da má distribuição da carga tributária indireta, com intuito de constituir hipóteses, objetivando principalmente o aprimoramento de ideias em relação à capacidade contributiva do consumidor, possui característica flexível, proporcionando variados aspectos relacionados ao fato estudado (GIL, 2002).

A pesquisa Descritiva tem por objetivo o retrato fidedigno das características de uma população ou fenômeno, através de questionário, ou observação, utilizando técnicas de observação para a realização de coleta de dados, objetivando proporcionar uma visão ampla em relação ao problema (GIL, 2002). Assim o perfil desta pesquisa enquadra-se neste instrumento, uma vez que a população estudada refere-se aos contribuintes do município e fenômeno abordado é a relação dos tributos indiretos em detrimento a capacidade contributiva desta população. Com a utilização de questionário semiestruturados aplicado em uma amostra com cem pessoas de diferentes classes sociais.

Ainda utilizará instrumentos qualitativos, pois, a análise das informações obtidas respaldarão as lacunas necessárias para a solução do problema proposto como afirma (DALVO, LANA, SILVEIRA, 2008).

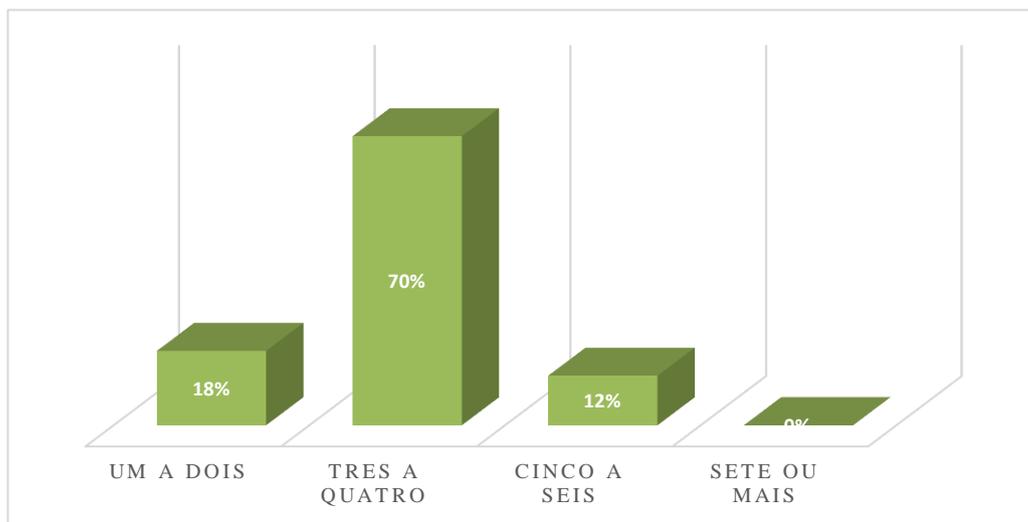
Pesquisa de campo com aplicação de *Survey* é um método de pesquisa associada na obtenção de informações de prevalência e distribuição de variáveis na área social, visando descrever, explorar o campo populacional, por meio de uma amostra. Existem dois modelos de *Survey* sendo o *interseccional*, em que a sua principal característica é coleta de dados de uma dada população com uma única conjuntura de tempo, mesmo sendo através de questionários. O segundo modelo é *longitudinal*, possibilita análise de mudanças de descrições e explicações ao longo do tempo. (Martins, Ferreira, 2011).

O trabalho foi efetuado com fundamentação em artigos, literaturas voltadas para os estudos tributários, e pesquisas na rede mundial de computadores. Foi elaborado um roteiro com questões fechadas para captar a opinião dos respondentes diversificados.

### 3 RESULTADOS E ANÁLISES DOS DADOS

A pesquisa trouxe uma gama de informações importantes que revelam o entendimento dos contribuintes, sobre a sistemática tributária que vigora no Brasil.

**Gráfico 01:** quantidade de membros que residentes no lar



**Fonte:** Elaborado pelo autor 2015

Com enfoque na satisfação provocada pela gestão e alocação desses recursos. O Gráfico 1 revela a quantidade média de pessoas residentes no lar, onde 70% dos lares são compostas de 3 a 4 integrantes, remetendo a uma redução considerável na média quantitativa de pessoas por família.

**Tabela 01:** Pessoas responsáveis pelo sustento familiar

| Pessoas responsáveis pelo sustento | QT  | %  |
|------------------------------------|-----|----|
| 1                                  | 31  | 31 |
| 2                                  | 52  | 52 |
| 3                                  | 16  | 16 |
| 4 ou mais                          | 1   | 1  |
| Total                              | 100 |    |

**Fonte:** Elaborada pelo autor 2015

Foi possível notar também uma diversificação na quantidade de provedores no

sustento familiar, conforme a tabela 01, visto que 69% do consumo familiar estão sob a responsabilidade de três ou mais integrantes.

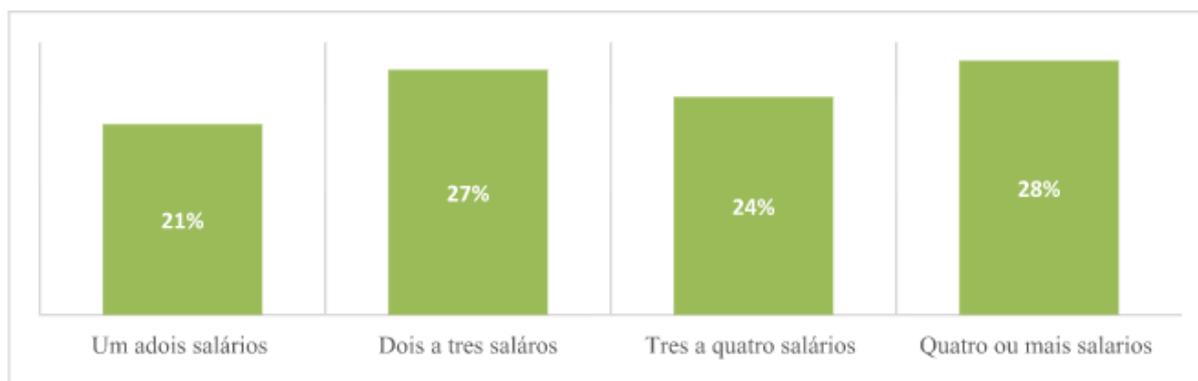
**Tabela 2:** Grau de escolaridade dos contribuintes

| Grau de escolaridade dos contribuintes | QT         | %     |
|--|------------|-------|
| Ensino Fundamental                     | 48         | 32,21 |
| Ensino Médio                           | 50         | 33,55 |
| Ensino Técnico                         | 5          | 3,35  |
| Ensino Superior                        | 41         | 27,51 |
| Outro                                  | 5          | 3,35  |
| <b>Total</b>                           | <b>149</b> |       |

**Fonte:** Elaborada pelo autor próprio 2015

Ao observar o grau de instrução desses contribuintes, continuam a apresentar um baixo nível de escolaridade, pois nota-se que 65,76% concentram-se no nível fundamental e médio.

**Gráfico 02:** Média salarial unificada



**Fonte:** Elaborada pelo próprio autor, 2015

Foi evidenciada ainda a média de ganhos dessas famílias, buscou-se a unificação nos rendimentos dos integrantes, aos quais estava à incumbência do sustento, e mostra que de 79% das famílias dispõe de quatro salários mínimos ou mais, ou seja 3.152,00 reais, o que se equivale a aproximadamente 900,00 euros por mês, para manutenção das necessidades do lar.

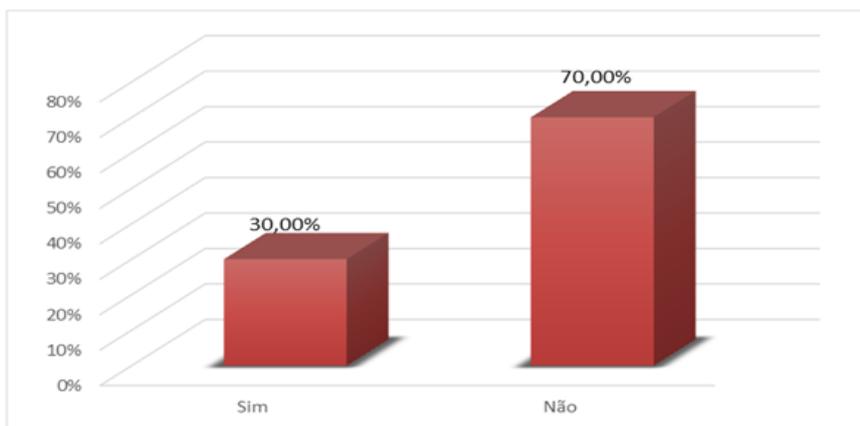
**Gráfico 3 - Média de Consumo da Cesta Básica**



Fonte: Elaborada pelo autor 2015.

Ao analisar o consumo médio obtido pelos contribuintes com a cesta básica, tem que 53% destes comprometem até um salário mínimo, 788,00 reais atualmente, o que equivale a 225,14 euros por mês na aquisição dos itens básicos como fica demonstrado na figura 05, quando comparado com a média salarial unificada apresentada na figura 04, entende-se que a maior média salarial dos contribuintes dispendem mais de 25% dos seus rendimentos com apenas essa área de consumo.

**Gráfico 4 - Conhecimento dos tributos incidentes na cesta básica**

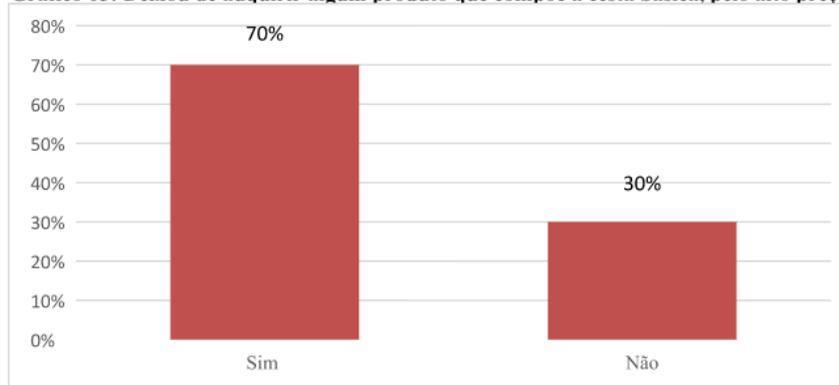


Fonte: Elaborada pelo autor 2015.

Buscou se também conhecer o entendimento dos contribuintes acerca dos tributos incidente na cesta básica, o que apontou para um considerável nível de conhecimento desfrutado por estes, pois a pesquisa aponta que 30% dos respondentes tem o entendimento dos tributos, perfazendo assim um paradoxo conceitual como é demonstrado pela tabela 02 em que 65,76 % dos contribuintes apresentaram um grau de instrução média ou ainda fundamental, logo se entende que mesmo não dispondo de conhecimento acadêmico os

contribuintes conseguem sentir a sistemática tributária a qual estão submetidos através da prática do consumo.

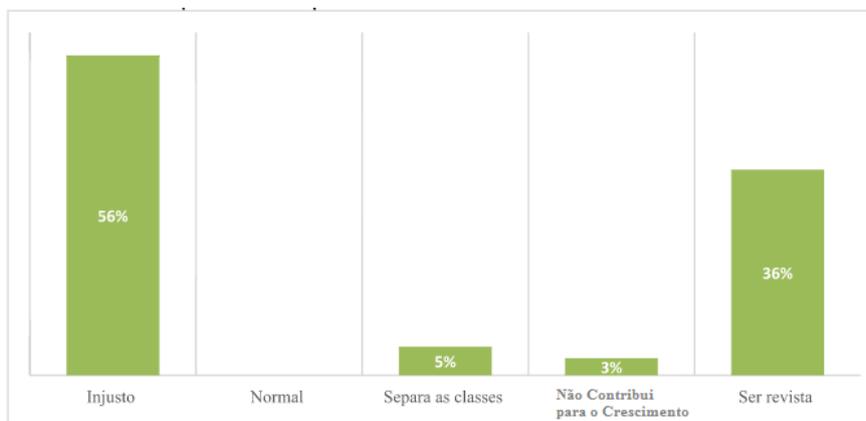
**Gráfico 05: Deixou de adquirir algum produto que compõe a cesta básica, pelo alto preço**



Fonte: Elaborada pelo autor 2015.

O gráfico 5 demonstrou circunstâncias adversas provocadas por esse índice de tributação presente na cesta básica, revelou que 70% dos contribuintes já se viram obrigados a abrir mão de um ou mais produtos da cesta, ou ainda forçados a optar por outro complementar, haja vista que destes 86% atribuíram ao auto índice de imposto inserido no produto, isto é, a elevada carga tributária influencia diretamente de maneira negativa na disponibilidade de compra das pessoas.

**Gráfico 06: Avaliação da tributação**

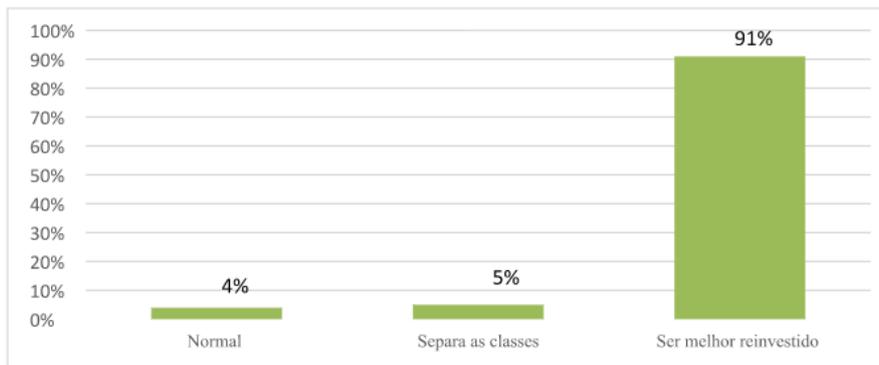


Fonte: Elaborado pelo autor (2015)

A seguir foi solicitado o julgamento dos contribuintes sobre a sistemática tributária percebeu-se uma reprovação numerosa, onde 56% entendem como injusta a carga tributária que lhes é imposta e somando-se a esses, 36% afirmam que é necessária uma revisão e conseqüente um melhoramento em todo esse complexo tributário existente no país, o gráfico 06 vem ilustrando esses dados. Vale citar que mesmo não tendo conhecimento dos tributos

incidentes, 70% dos contribuintes reprovam e recomendam a alteração na carga tributária como mostra no gráfico 04.

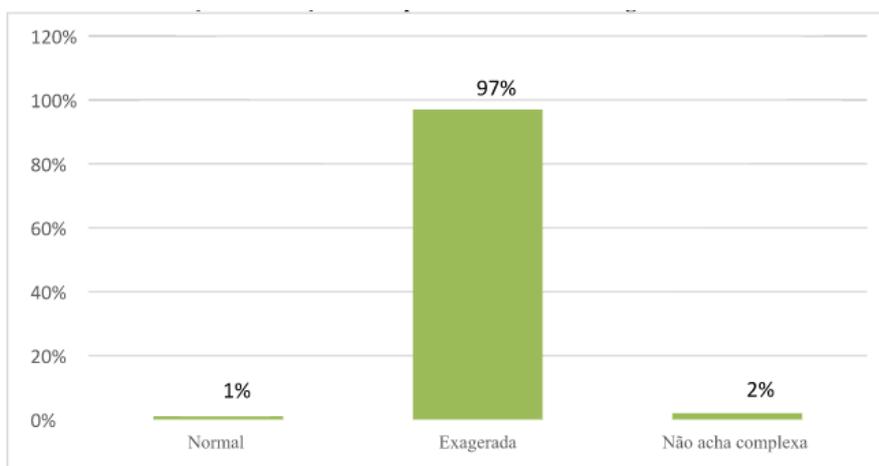
**Gráfico 07: Satisfação socioeconômica causada pelo retorno dos tributos oriundos do consumo**



**Fonte:** Elaborada pelo autor 2015.

Buscou-se apurar, ainda, sobre a satisfação socioeconômica alcançada pelo sistema tributário no Brasil, essa indagação revelou uma esmagadora maioria de insatisfeito com o manuseio desses tributos, cerca de 91% dos contribuintes vêem essa política socioeconômica como o incapaz de suprir e atender os anseios e necessidades da sociedade, por inúmeros fatores de gestão do recurso cabe citar a alta expressividade monetária na visão dos respondentes, a corrupção como sendo a principal causadora desse não retorno pretendido e estabelecido em leis, e causador de tantas moléstias na sociedade a figura 07 ilustra bem esses índices.

**Gráfico 08: Satisfação em relação à complexidade tributária vigente no Brasil**



**Fonte:** Elaborada pelo autor 2015

Foi questionada também a satisfação dos contribuintes em relação à complexidade existente no sistema tributário e todas suas contraditórias que é gerida de forma questionável pelo executivo, sem princípios coletivos, todos esses fatores fazem com que 97% dos contribuintes o reprovem e solicitem a imediata reelaboração do Código Tributário que seja capaz de gerar os benefícios esperados e necessários para o desenvolvimento social que lhe é inerente.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Em primeiro plano focou-se em demonstrar toda a evolução da carga tributária vigente no Brasil, pois foi alterada no decorrer dos anos, projetando a evolução ocorrida a partir de 1988. Foi realizada uma explanação de toda a complexidade existente na sistemática tributária nacional brasileira colocando em discussão temas contemplados em referencial teórico, onde se buscou a reunião de literatura específica e textos legais, com vistas a dar embasamento e a credibilidade à pesquisa

Por conseguinte foram elencados os principais tributos, que oneram com maior incidência os contribuintes brasileiros de menor poder aquisitivo. Ficou evidente que os contribuintes não percebem o retorno socioeconômico necessário, figurou então num paradoxo legal, isto é, a fonte que arrecada é incapaz de proporcionar os benefícios estabelecidos na Constituição Federal/88, fato corroborado pela pesquisa. Ficou também demonstrada a insatisfação e descrença da população com o sistema tributário e, sobretudo a reprovação da forma como é gerido pelo Estado.

Os números retratados pelas análises da pesquisa reiteram essa realidade, pois promove a desigualdade social, sendo assim se mostra antagônica a sua finalidade Constitucional de estabelecer equidade entre os contribuintes, inclusive privando pessoas de se alimentar, visto que deixam de comprar elementos essenciais a subsistência em função do preço final.

Portanto, se propõe que tal pesquisa se faz jus e oportuna visto que as informações podem ser úteis aos meios acadêmicos, políticos e a toda sociedade de modo geral.

E ainda proporcionar aos contribuintes uma compreensão mais abrangente sobre o conceito e aplicabilidade dos tributos, melhor lhes embasando sobre o sistema do qual são mantenedores. Apontou-se ainda para uma necessidade de reestruturação urgente do sistema tributário, que segundo os respondentes necessita ser um modelo mais justo e capaz de flexionar as singularidades circunstanciais dos contribuintes, onde a oneração seja

proporcional à sua capacidade contributiva.

O artigo convida aos interessados para imergirem em pesquisas sobre o sistema tributário brasileiro e também em outros países, em que se pese a elaboração de um plano conjunto: governo, contribuinte, onde as partes estejam expondo sua opinião sobre a tributação os componentes vitais a vida humana como os componentes da cesta básica. Ou ainda, aprender com modelos mais justos de arrecadação que possam contribuir e fomentar a justiça social.

## REFERENCIAS

ALVES, N.; PETRI, L. R. F.; PETRI, S. M. A proposta de simplificar as obrigações do contribuinte e as mudanças do sistema tributário vigente. NAVUS - Revista de Gestão e Tecnologia, v. 2, n. 2, p. 40-52, 2012. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/32515/a-proposta-de-simplificar-as-obrigacoes-do-contribuinte-e-as-mudancas-do-sistema-tributario-vigente>>. Acesso em 19 Out.de 2014.

ALEXANDRE, Ricardo, **Direito Tributário Esquematizado**/ Ricardo Alexandre. - 2º ed. atual. ampl. São Paulo: Método, 2008.

AMARO, Luciano, **Direito Tributário Brasileiro**/ Luciano Amaro - 1.ed. - São Paulo: Saraiva 1997.

AMARO, Luciano, **Direito Tributário Brasileiro**/ Luciano Amaro - 20.ed. - São Paulo: Saraiva 2014.

ÁVILA, Humberto, **Teoria da Igualdade Tributária**, - 2.ed. São Paulo: Malheiros Editores 2009.

BALEEIRO, Aliomar, **Limitações Constitucionais ao poder de tributar**. 7 ed. ver. e compl. à luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional nº 10/1996. Rio de Janeiro, Forense, 2005.

BALEEIRO, Aliomar , **Direito Tributário Brasileiro**. 11 ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro, Forense, 2008.

BARROSO, Francisco das Chagas, **Impostos Estaduais: ICMS, ITCD, IPVA/** Francisco das Chagas Barros, - Salto, São Paulo: Schoba, 2012.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 29 Ago.2014.

BRASIL, **DECRETO Nº 3.000, DE 25 DE MARÇO DE 1999**, Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943 art.1º, parágrafo único, Lei nº 5.172, de 1966 art.45. Dispõe e Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a renda e Proventos de Qualquer Natureza. <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm)>. Acesso em: 14 Out.2014.

BRASIL, **Lei nº 4.502**, de 30 de Novembro de 1964 art.10. Classificação dos produtos Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm)>.Acesso em: 10 Out. 2014.

BRASIL. Lei Ordinária 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 Executivo, DF, 27 out.1966. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm)>. Acesso em: 29 Ago.2014.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o Imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transportes interestadual e Intermunicipal e de comunicação, e da providência. (LEI KANDIR). **Diário Oficial da União**. Poder Executivo, DF, 16 set. 1996. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm)>. Acesso em: 14 Out.2014.

BRASIL, Lei Complementar nº 116, de 21 de julho de 2013. Dispõe sobre o Imposto sobre Serviços de qualquer natureza de competência dos Municípios e do distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm)>. Acesso em: 22

Out.2014.

DALFOVO, Michael Samir; LANA, Rogério Adilson; SILVEIRA, Amélia. Métodos quantitativos e qualitativos: um resgate teórico. **Revista Interdisciplinar Científica Aplicada**, Blumenau, v.2, n.4, p.01-13, Sem II. 2008. Disponível em: <[http://www.unisc.br/portal/upload/com\\_arquivo/metodos\\_quantitativos\\_e\\_qualitativos\\_um\\_resgate\\_teorico.pdf](http://www.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/metodos_quantitativos_e_qualitativos_um_resgate_teorico.pdf)>. Acesso em: 09 Nov.2014.

\_\_\_\_\_.**DECRETO nº 8321**, 30 de Abril de 1998. Disponível em:<[http://www.portal.sefin.ro.gov.br/site/arquivos/anexos/391.60703848655163RICMS\\_CONS\\_ATE\\_DEC\\_19837\\_15.pdf-2010/2007/Decreto/D6022.htm](http://www.portal.sefin.ro.gov.br/site/arquivos/anexos/391.60703848655163RICMS_CONS_ATE_DEC_19837_15.pdf-2010/2007/Decreto/D6022.htm)>.Acesso em: 20 Out. 2014

FABRETTI, Láudio Camargo, **Contabilidade Tributária/** Láudio Camaro Fabretti, - 10. ed. São Paulo: Atlas 2006.

GASSEN, V.; D'ARAÚJO, P. J. S.; PAULINO, S. R. D. F. Tributação sobre consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. **Sequência (Florianópolis)**, p. 213-234, 2013. ISSN 2177-7055. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S2177-70552013000100009&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2177-70552013000100009&nrm=iso)>. Acesso em 19 Out.2014.

GIL, Antônio Carlos, **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**, - 4. ed. São Paulo: Atlas 2002.

**IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação:** - Entidade criada em 12/12/92, cujo objetivo é o estudo e análise de informações técnicas para a apuração e comparação da carga tributária individual e dos diversos setores da economia; e, análise dos dados oficiais sobre os tributos cobrados no Brasil e no mundo. Disponível em <<http://www.ibpt.org.br>>. Acesso em: 19 de Out. 2014.

MACHADO, Hugo de Brito, **Curso de Direito Tributário**, - 25 ed. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores 2004.

MARTINS, Claudia Garrido; FERREIRA, Miguel Luiz Ribeiro. O Survey como tpo de pesquisa aplicando na descrição do conhecimento do processo gerencial de riscos em projetos

no segmento da construção. **VII CONGRESSO NACIONAL DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO**, 13 de ago.2011. Disponível em: <[http://www.uff.br/engevista/2\\_8Engevista6.pdf](http://www.uff.br/engevista/2_8Engevista6.pdf)>. Acesso em: 13 Nov.2014.

MOZZATO, Anelise Rebelato; GRZYBOVSKI, Denize. Análise de conteúdo como técnica de análise de dados qualitativos no campo da administração: potencial e desafios. **Rev. adm. contemp.**, Curitiba, v.15, n.4, ago. 2011. Disponível em <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S141565552011000400010&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S141565552011000400010&lng=pt&nrm=iso)>. Acessos em: 13 Nov.2014.

PICCOLI, Karin Rose Mussi Botelho, PICCOLI, Rafael Gonzalez Luiz, **Manual de Tributos Federais, Estaduais e Municipais/** Karin Rose Mussi Botelho Piccoli, Rafael Gonzalez Luiz Piccoli, - 2. ed. - São Paulo: IOB SAGE, 2014.

**RESOLUÇÃO SF Nº 22**, DE 19 DE MAIO DE 1989 - DOU DE 22/05/1989. Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/72/SF/1989/22.htm>>. Acessos em: 15 Out.14

SABBAG, Eduardo de Moraes, **Direito Tributário/** Eduardo de Moraes Sabbag, - 9.ed. - São Paulo: Premier Máxima, 2008. - (Coleção elementos do direito).

SILVA, D. M. Incidência tributária e estrutura de mercado. Revista de Economia e Administração, v. 2, n. 4, p. 61-80, 2003. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/25647/incidencia-tributaria-e-estrutura-de-mercado>>. Acesso em: 20 de Out.2014.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra, **Diretrizes Jurídicas dos Negócios e Principais Mercados no Brasil** - São Paulo: Quartier Latin, 2012. Disponível em: <[www.alae.org.br](http://www.alae.org.br)> Aliança de Advocacia Empresarial.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Declaração Obrigatoriedade IRPF**. Disponível em: <[http://www.portal.sefin.ro.gov.br/site/arquivos/anexos/391.60703848655163RICMS\\_CONS\\_ATE\\_DEC\\_19837\\_15.pdf](http://www.portal.sefin.ro.gov.br/site/arquivos/anexos/391.60703848655163RICMS_CONS_ATE_DEC_19837_15.pdf)> Acesso em 15 de Out.2014.