



Teoria da Tributação

Tributação sobre o Consumo

Prof. Luís Eduardo Schoueri

2017/2º Semestre

***Warm up:* retomando a aula anterior...**

- A inclusão de um tributo em uma economia de mercado competitivo altera o equilíbrio inicial;
- A incidência tributária pode ser estabelecida sobre virtualmente qualquer tipo de fenômeno;
- Cabe ao legislador optar pela base que será objeto da tributação, mensurando eficiência x equidade;
- Dentre as bases tributárias possíveis, o consumo é uma das mais utilizadas.

$$\text{Renda} = \text{Consumo} + \text{Poupança}$$

Tributação sobre o Consumo: prós e contras

- Regressividade;
 - Desestimula o consumo;
 - Aumenta o custo dos bens e serviços.
- Seletividade;
 - Estimula a poupança e o investimento;
 - Simplificação do sistema.

Modelos de Tributação sobre o Consumo

- **Quanto à incidência** → tributo monofásico x tributo plurifásico
- **Quanto à apuração** → tributo cumulativo x tributo não cumulativo
- **Quanto à seletividade** → tributo seletivo x tributo não seletivo

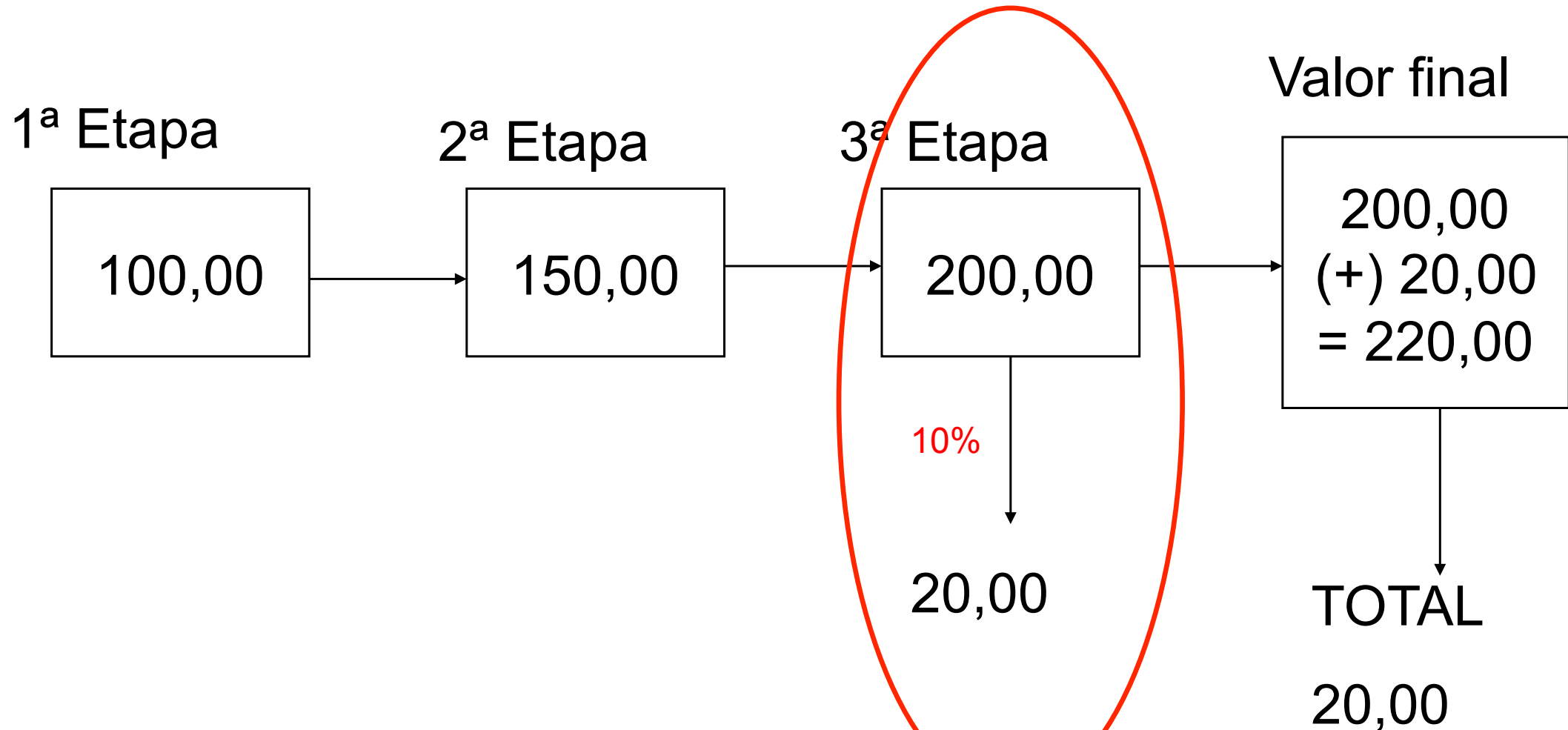
Tributos Monofásicos

- **Incidem em apenas uma oportunidade ao longo do processo de produção e circulação;**
- **A incidência pode se verificar:**
 - No momento do consumo; ou
 - No momento da produção.

Tributos Monofásicos

- **Tributação monofásica no consumo**
 - Pagamento do tributo no momento do consumo;
 - **Ponto positivo:** captura a capacidade contributiva do consumidor de forma mais eficiente; e
 - **Ponto negativo:** Fiscalização complexa → aumento dos *compliance costs*.

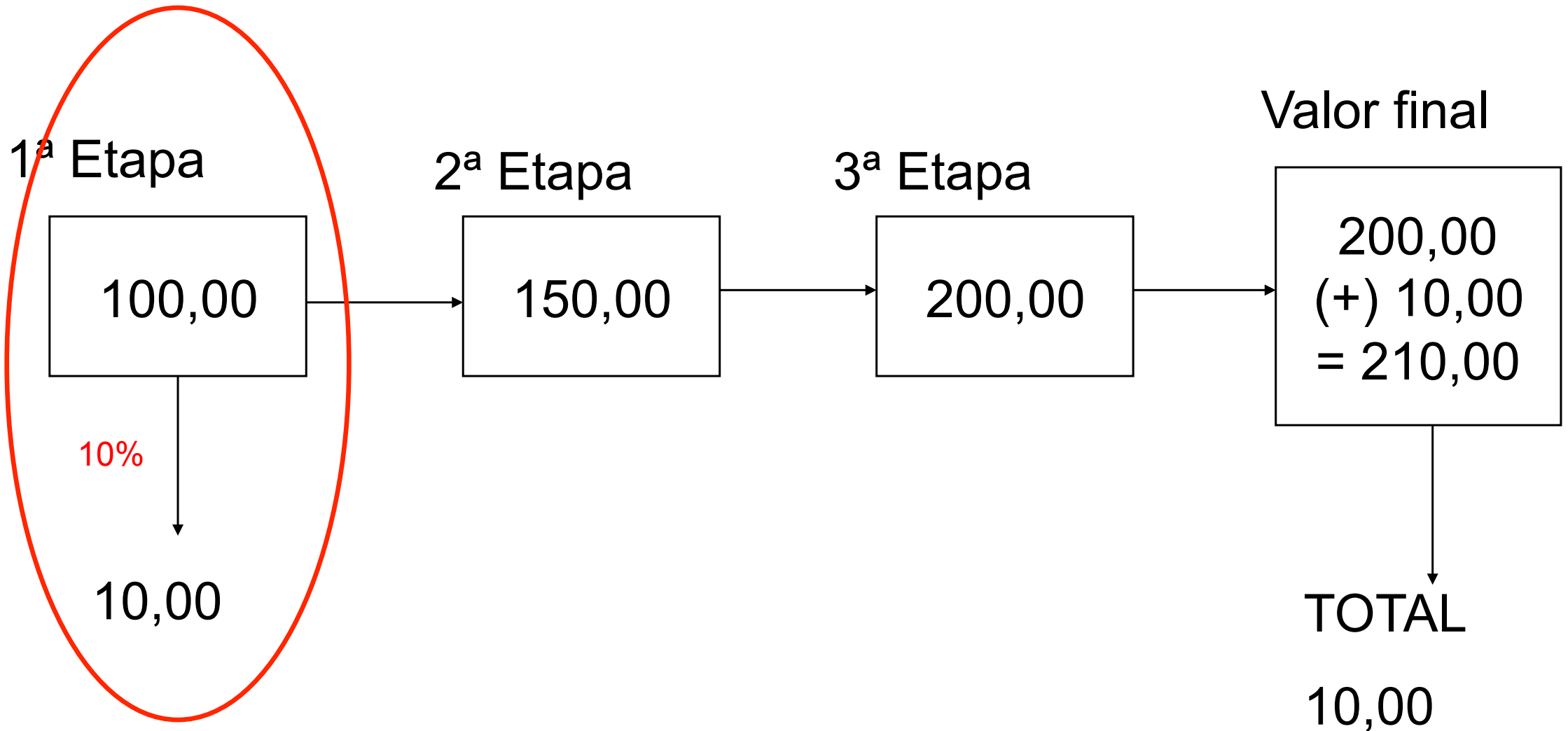
Tributos Monofásicos sobre o Consumo *(incidência no consumo)*



Tributos Monofásicos

- **Tributação monofásica na produção**
 - Pagamento do tributo antecipado e posterior repasse do ônus financeiro ao consumidor final;
 - **Ponto positivo:** fiscalização simplificada; e
 - **Ponto negativo:** não captura de forma eficiente a capacidade contributiva do consumidor → menor carga tributária, em termos proporcionais, ao consumidor que pagar maior preço.

Tributos Monofásicos sobre o Consumo *(incidência na produção)*



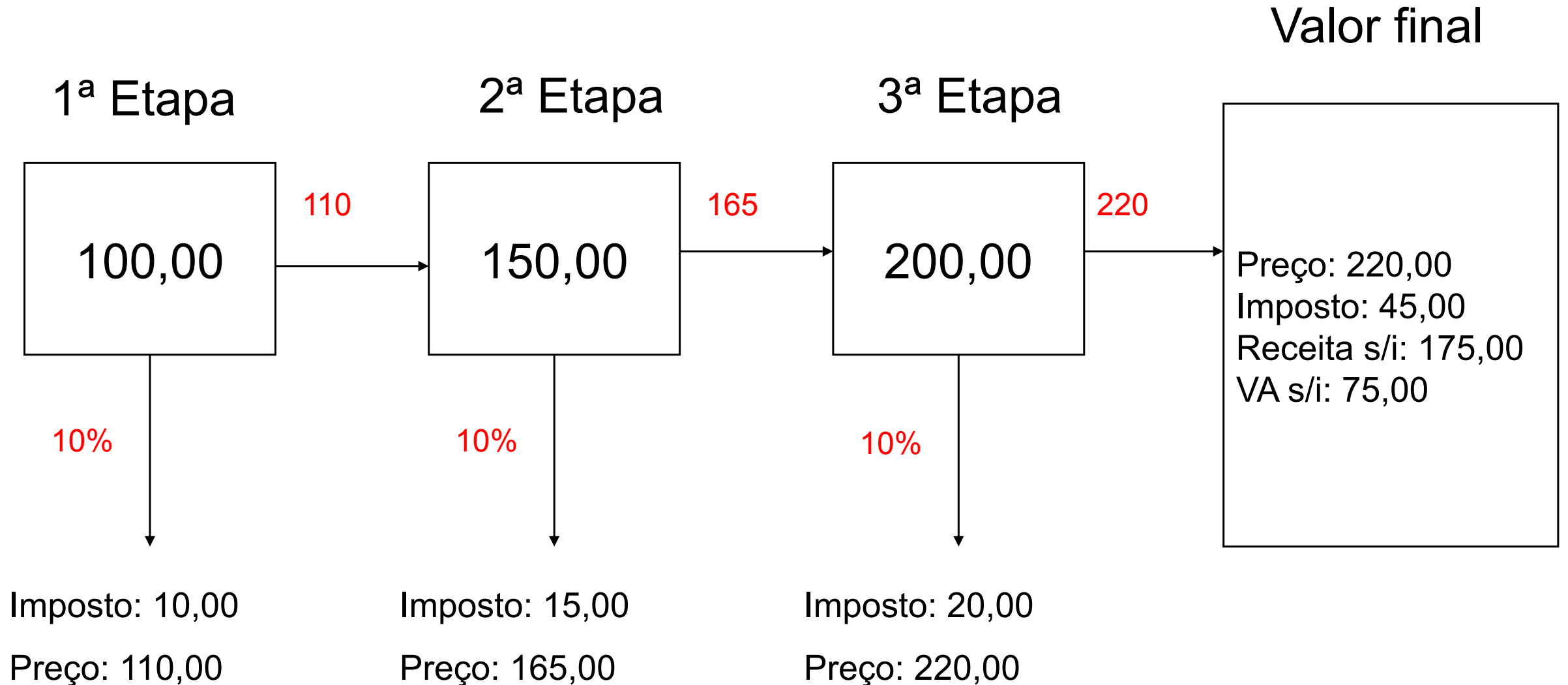
Tributos Plurifásicos

- **Incidem em diversas oportunidades ao longo da cadeia de produção e circulação;**
- **Espécies:**
 - Cumulativos (incidência em cascata); e
 - Não cumulativos.

Tributos Cumulativos

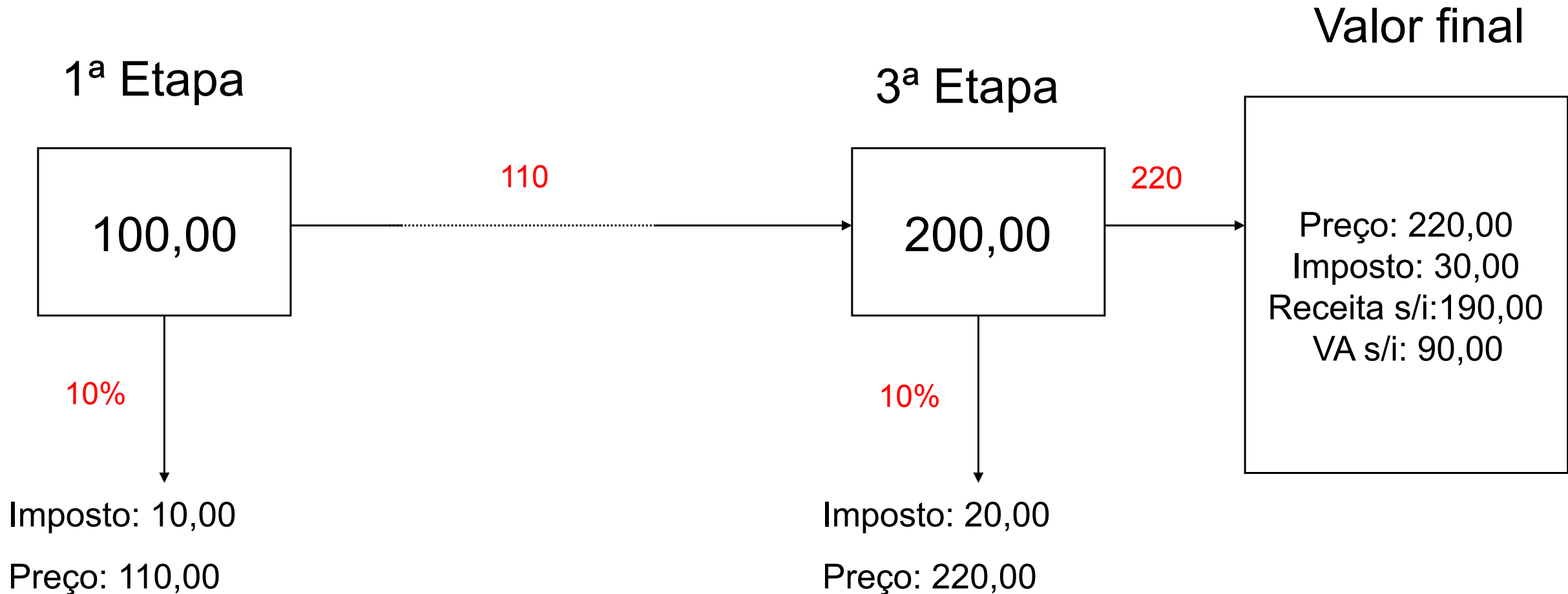
- Aplicam-se a todos os estágios do processo produtivo e de circulação;
- Desconsideram o tributo pago no elo anterior da cadeia de produção e circulação;
- Estimula a verticalização da produção;
- Danos potenciais à exportação;
- Desestímulo à terceirização; e
- Desestímulo às pequenas empresas.

Tributos Cumulativos sobre o Consumo



Tributos Cumulativos sobre o Consumo

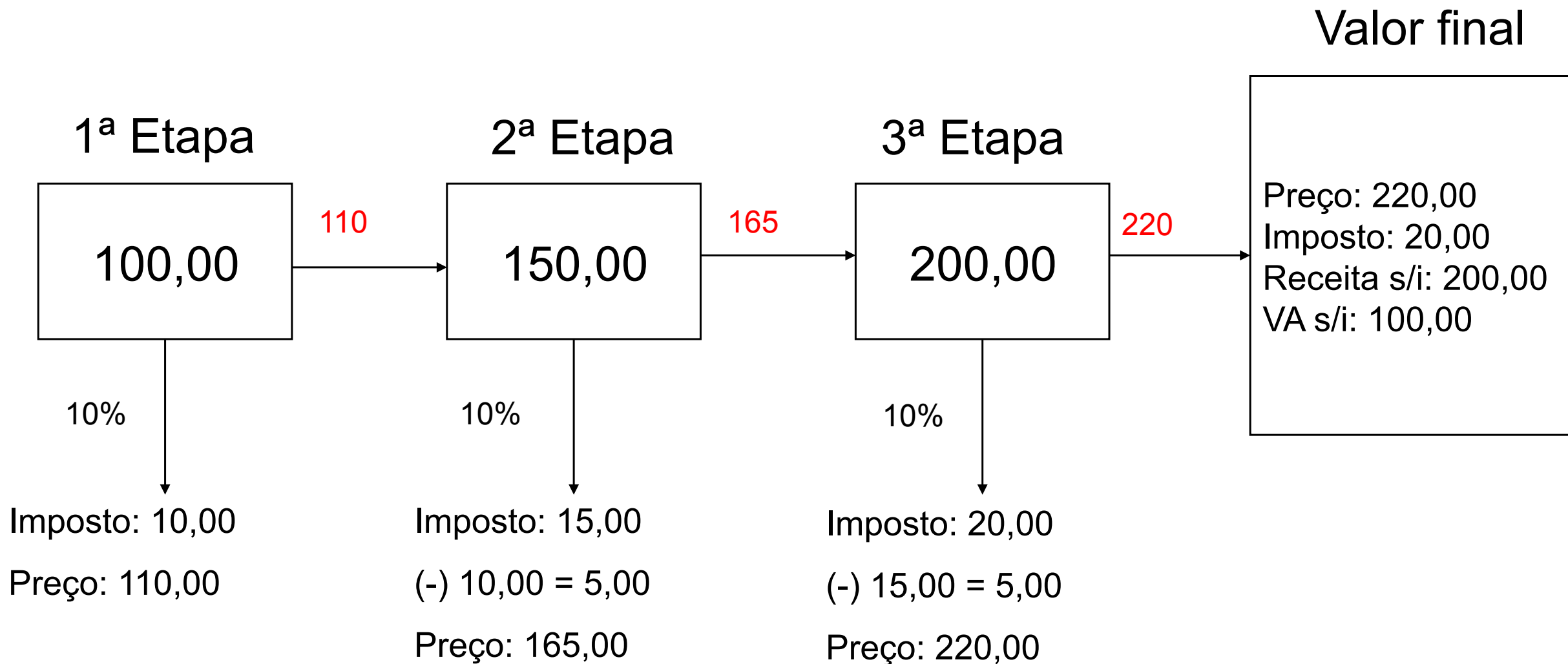
Verticalização: supressão da 2ª etapa



Tributos Não Cumulativos

- Aplicam-se a todos os estágios do processo produtivo e de circulação;
- Consideram os tributos pagos nos elos anteriores da cadeia de produção e circulação;
- No plano ideal, são mais aptos a mensurar a capacidade contributiva no ato do consumo;
- Neutralidade quanto ao número de etapas.

Tributos Não Cumulativos



Tributos sobre o Consumo no Brasil

- **Imposto sobre o Produto Industrializado – IPI**
 - Art. 153, IV, CF/88
 - Competência da União Federal;
 - Submete-se ao princípio da seletividade → dificuldade prática de aplicação;
 - Complexa cadeia de alíquotas e normas.

Tributos sobre o Consumo no Brasil

- **Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços específicos - ICMS**

- Art. 155, II, CF/88

- Competência dos Estados e do Distrito Federal;

- Possibilidade de submissão ao princípio da seletividade → dificuldade prática de aplicação;

- Adoção do princípio de origem em operações interestaduais: ajustes fiscais para fins de transferências de recursos para Estados mais pobres.

Tributos sobre o Consumo no Brasil

• PIS e COFINS

- Contribuições sociais;
- Podem ser multifásicas:
 - Cumulativas (Lei nº 9.718/98) – aplicável às empresas optantes pelo lucro presumido ou pelo Simples;
 - Não-cumulativa (Leis nº 10.637/02 e 10.833/03) – aplicável às empresas optantes pelo lucro real
- Podem ser monofásicas em casos específicos (empresas farmacêuticas e automobilísticas, etc.);
- Geram alta complexidade para o sistema tributário;
- Efeitos cumulativos decorrentes da diversidade de sistemáticas dentro de uma mesma cadeia.

Cumulatividade entre Tributos sobre o Consumo no Brasil

- IPI, ICMS e ISS não geram créditos recíprocos;
- Possibilidade de incidência de tributo sobre tributo (3 impostos em etapas diversas da mesma cadeia);
- Reforma fiscal? Dificuldades em razão do arranjo de federalismo fiscal positivado pela CF/88;
- Solução: IVA.

Guerra Fiscal

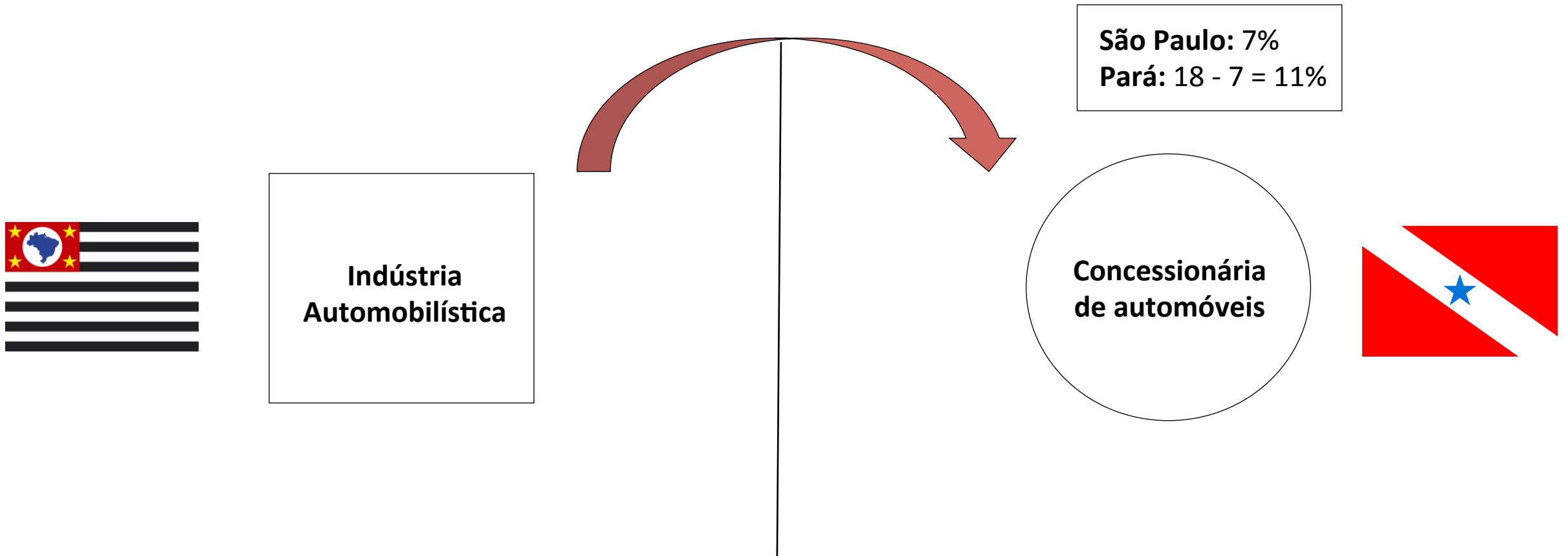
- *Tax competition x Harmful tax competition;*
- A competição tributária entre os entes federados para atrair investimentos não é algo ruim de antemão → trata-se de característica típica de Estados federados;
- A guerra fiscal (competição tributária danosa) surge com:
 - Fenômeno que os economistas chamam de race to the bottom;
 - Burla às regras do jogo.

Guerra Fiscal - ICMS

- Art. 155, XII, “g”, CF/88 → exigência de Convênio CONFAZ para fins de concessão de incentivos fiscais de ICMS;
- ICMS em operações interestaduais → Federalismo solidário
 - A CF/88 previu modelo em que o montante devido a título de ICMS fosse repartido entre os Estado de origem e destino;
 - Em operações destinadas a Sul/Sudeste (fora ES), o Estado de origem cobra **12%**; no caminho inverso, a origem fica com **7%**;
 - O destino fica com o diferencial de alíquota, calculado a partir da subtração da alíquota interna pela interestadual ($DA = A \text{ interna} - A \text{ interestadual}$);
 - Benefícios fiscais irregulares podem desequilibrar a harmonia do sistema.

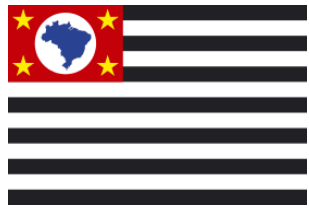
Guerra Fiscal

- ICMS em operações interestaduais → Cenário regular A



Guerra Fiscal

- ICMS em operações interestaduais → Cenário regular B



Concessionária
de automóveis

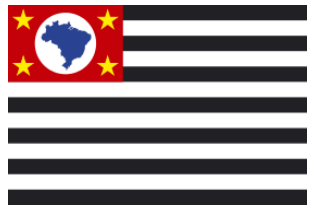
Indústria
Automobilística



Pará: 12%
São Paulo: $18 - 12 = 6\%$

Guerra Fiscal

- ICMS em operações interestaduais → Cenário danoso



Concessionária
de automóveis

Indústria
Automobilística



ICMS cobrado no Pará: 1%
Crédito concedido no Pará: 12%
ICMS cobrado em São Paulo: 18%
ICMS efetivamente pago na
operação: 7%

Pará concede
incentivo fiscal de
ICMS, exigindo
apenas 1% e
garantindo crédito
de 12%

FIM

MUITO OBRIGADO!

schoueri@laczmartins.com.br