



IMPOSTOS EXTRAFISCAIS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO FRENTE A NECESSIDADE DO MERCADO

EXTRA-FISCAL TAXES IN BRAZILIAN LEGAL ORDINANCE AGAINST MARKET
NEED

Mariana Aparecida Munhaes Bigoto¹

RESUMO: Busca-se analisar o conceito dos impostos extrafiscais no ordenamento jurídico brasileiro frente a necessidade econômica do Estado. Para tanto, utiliza-se do método indutivo, realizando investigação bibliográfica junto à legislação brasileira e as posições doutrinárias sobre o tema. Verifica-se a importância dos impostos extrafiscais no ordenamento pátrio como forma de intervir e regular o mercado. Observa-se, portanto, a necessidade de equalizar a intervenção e regulação pelo mercado com a visão futurística de mercado, mantendo incentivo consciente do consumo e zelando, sobretudo, pela manutenção da ordem econômica do país.

Palavras-chave: impostos, extrafiscais, mercado, tributário.

ABSTRACT: The aim is to analyze the concept of extra-fiscal taxes in the Brazilian legal system against the economic need of the State. For this purpose, the inductive method is used, carrying out bibliographical research with the Brazilian legislation and the doctrinal positions on the subject. The importance of the extra-fiscal taxes in the Brazilian system as a way of

¹ Advogada. Pós-graduanda em Direito Empresarial e Tributário pelo Centro Universitário Toledo de Araçatuba/SP. Pós-graduanda em Direito Público pela Faculdade Damásio Evangelista de Jesus.

intervening and regulating the market is verified. Therefore, the need to equalize intervention and regulation by the market with the futuristic vision of the market, keeping a conscious incentive of consumption and watching over the maintenance of the country's economic order.

Keywords: taxes, extra-fiscal, market, tax.

INTRODUÇÃO

Há previsão na Magna Carta quanto à soberania do Estado e, paralelamente, há disposição no sentido de que o poder para reger e dirigir o Estado emana do povo, este, por sua vez, o transfere aos seus representantes eleitos diretamente.

Para custear a vida em sociedade e garantir as condições mínimas devidamente previstas na Magna Carta, tais como saúde, segurança, educação, lazer, dentre outras, é necessário haver a cobrança de tributos a fim de viabilizar ao Estado a possibilidade de arrecadação com o objetivo de atender aos anseios sociais.

Contudo, esta cobrança possui limitações impostas pela própria Constituição em seu artigo 150 e seguintes, as quais visam proteger o contribuinte de eventuais arbitrariedades praticadas pelo Estado.

Dentre os mais diversos tributos previstos em nosso ordenamento jurídico, temos a existência de impostos extrafiscais os quais possuem como função precípua não apenas arrecadar, mas sim regular e intervir no mercado.

Destarte, mister se faz o estudo do presente tema, com o propósito de fazer uma análise quanto aos impostos extrafiscais em face da visão e realidade do mercado, propiciando capacidade teórica e reflexiva sobre o tema.

1 – PODER DE TRIBUTAR: ASPECTOS TEÓRICOS

No ordenamento jurídico brasileiro dentro da seara tributária, vislumbramos previsão expressa no texto constitucional acerca da possibilidade real do Estado em sentido

lato sensu proceder com a cobrança de seus impostos. Trata-se de um poder do Estado em invadir o patrimônio do cidadão objetivando saciar o bem comum.

Nesse sentido, como bem assevera Higa, 2012, p.13, *in verbis*:

A cobrança de tributos é uma das formas que o Estado possui de arrecadar recursos com o objetivo de atender aos anseios da população, portanto, tem ele (o Estado) o poder, advindo da Carta Magna de 1988, de cobrar estes tributos. Todavia, a cobrança não é ilimitada, sofre restrições descritas na Carta da República de 1988, ou seja, seu poder sofre limitações no momento em que a própria Constituição impõe a utilização de imunidades a certas pessoas ou fatos ocorridos.

O artigo 150 e seguintes da Magna Carta preveem limitações ao poder de tributar do Estado as quais visam proteger o contribuinte de eventuais abusos que poderiam ser praticados pelo Estado. Vejamos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

§ 5º - A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Neste contexto. Higa (2012, p. 6), afirma que:

Embora a soberania estatal se denomine poder, este é concedido pelo cidadão, assim, deve representar interesses do povo, nos limites que preconiza a Lei Maior. Por esta razão, o poder de tributar não é ilimitado, posto que a Constituição Federal de 1988, com objetivo de barrar certas extravagâncias, trouxe algumas restrições e diretrizes a serem seguidas.

O ilustre doutrinador Eduardo Sabbag (2012, p. 55-56) ressalta que “consoante a jurisprudência do STF, o poder que tem o Estado de tributar sofre limitações que são tratadas como cláusulas pétreas”.

O Código Tributário Nacional em seu artigo 3º define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

O artigo 5º do mesmo diploma traz que o tributo se divide em impostos, taxas e contribuições de melhoria. Dentre de impostos, temos a previsão de impostos fiscais e extrafiscais, sendo que os primeiros possuem função exclusivamente arrecadatória, ao passo que o segundo o Estado-Fisco não visa apenas à arrecadação, mas também intervir na sociedade e na economia.

No presente trabalho trataremos a respeito dos impostos extrafiscais no ordenamento brasileiro e sua atuação regulatória.

Vale dizer que, é facultado, por exemplo, lançar mão de um tributo extrafiscal a fim de evitar a ocorrência de uma atividade que prejudique a economia. Observa-se, pois, que a maior preocupação é intervir na sociedade e no mercado e não arrecadar.

Assim, pela doutrina majoritária são considerados impostos extrafiscais o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e Imposto sobre Operações Financeiras – IOF.

Posto isto, passaremos as demais tratativas teóricas que nos levarão a conclusão do presente estudo proporcionando reflexão acerca do tema.

2 – O IMPOSTO SOBRE PRODUTO INDUSTRIALIZADO – IPI

O Imposto sobre Produto Industrializado é de competência federal, tendo por fato gerador três situações conforme expressa disposição do artigo 46, a saber: a) o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira; b) a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51; c) a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Importante ressaltar, que para não restar dúvidas, o legislador optou por definir o que seria produto industrializado, conforme o parágrafo único do artigo supramencionado, trata-

se do produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

Nota-se que o legislador foi categórico ao dispor a incidência de IPI sobre os produtos submetido a “qualquer” operação, deixando a hipótese de incidência do referido imposto bem ampla.

O IPI é necessariamente seletivo, de forma que suas alíquotas devem ser fixadas de acordo com a essencialidade do produto, sendo menores para os gêneros considerados essenciais e maiores para os supérfluos, conforme previsão do artigo 48, do CTN.

Temos a consideração relevante do autor Ricardo Alexandre (2015, p. 581) a respeito do objetivo final do princípio da seletividade do IPI, *in verbis*:

O objetivo final do princípio é conseguir, de maneira indireta, graduar a carga tributária do imposto de acordo com a capacidade contributiva dos consumidores, uma vez que os produtos essenciais são consumidos por todas as classes sociais, devendo, justamente por isso, estar sujeitos a uma suave ou inexistente carga tributária. Já os gêneros supérfluos são presumidamente consumidos apenas (ou, ao menos, principalmente) pelas pessoas das classes sociais mais privilegiadas, devendo ser tributados de uma maneira mais gravosa.

Outra característica do IPI é que ele é obrigatoriamente não cumulativo, permitindo-se a compensação a cada operação daquilo que já foi cobrado e, por sua vez, pago nas operações anteriores. Vejamos o artigo 49, do CTN:

Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes.

É o que dispõe o artigo 153, §3º, do CTN. Vejamos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 2º O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*:

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

§ 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do "caput" deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos

I - trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;

II - setenta por cento para o Município de origem.

A lei prevê como contribuinte do imposto o importador, o industrial, o comerciante e o arrematante, conforme disposição do artigo 51, do Código Tributário Nacional.

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

O IPI possui regulamentação complementar pelo Decreto 7.212/2010, o qual regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

O referido decreto prevê, dentre outras coisas, nos termos do artigo 2º, a existência de Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI a qual é atualizada

conforme a necessidade sendo que a última atualização ocorreu por meio do Decreto nº 9.557, de 8 de novembro de 2018.

Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação “NT” (não tributado) (Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, art.6º).

Ratificando o disposto na Magna Carta e no Código Tributário Nacional, o artigo 3º e 4º deste mesmo diploma legal ao definir o IPI traz que ele é resultante de qualquer operação definida nos termos daquele regulamente como industrialização, o que reforça a ideia de uma hipótese de incidência bem ampla.

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como:

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, 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); ou

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).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Por outro lado, o mesmo decreto traz as hipóteses de exclusão, vale dizer, de não incidência do Imposto sobre Produto Industrializado. Vejamos:

Art. 5º Não se considera industrialização:

I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:

a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou

b) em cozinhas industriais, quando destinados a venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes;

II - o preparo de refrigerantes, à base de extrato concentrado, por meio de máquinas, automáticas ou não, em restaurantes, bares e estabelecimentos similares, para venda direta a consumidor;

III - a confecção ou preparo de produto de artesanato, definido no art. 7º;

IV - a confecção de vestuário, por encomenda direta do consumidor ou usuário, em oficina ou na residência do confeccionador;

V - o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional;

VI - a manipulação em farmácia, para venda direta a consumidor, de medicamentos oficinais e magistras, mediante receita médica (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971, art. 5º, alteração 2ª);

VII - a moagem de café torrado, realizada por estabelecimento comercial varejista como atividade acessória (Decreto-Lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968, art. 8º);

VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:

a) edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);

b) instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou

c) fixação de unidades ou complexos industriais ao solo;

IX - a montagem de óculos, mediante receita médica Decreto-Lei nº 1.199, de 1971, art. 5º, alteração 2ª);

X - o acondicionamento de produtos classificados nos Capítulos 16 a 22 da TIPI, adquiridos de terceiros, em embalagens confeccionadas sob a forma de cestas de natal e semelhantes (Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 9º);

XI - o conserto, a restauração e o acondicionamento de produtos usados, nos casos em que se destinem ao uso da própria empresa executora ou quando essas operações sejam executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, bem como o preparo, pelo consertador, restaurador ou acondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente naquelas operações (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso I);

XII - o reparo de produtos com defeito de fabricação, inclusive mediante substituição de partes e peças, quando a operação for executada gratuitamente, ainda que por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso I);

XIII - a restauração de sacos usados, executada por processo rudimentar, ainda que com emprego de máquinas de costura;

XIV - a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento comercial varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladora, controlada ou coligadas (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso IV, e Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 18); e

XV - a operação de que resultem os produtos relacionados na Subposição 2401.20 da TIPI, quando exercida por produtor rural pessoa física.

Parágrafo único. O disposto no inciso VIII não exclui a incidência do imposto sobre os produtos, partes ou peças utilizados nas operações nele referidas.

Ainda, temos que o lançamento do IPI é por homologação, a medida que é o próprio sujeito passivo que calcula o valor do imposto devido e antecipa seu pagamento prévio.

Por fim, a base de cálculo do IPI está definida no artigo 47 do CTN o qual traz que pode ser o preço normal do montante total, o valor da operação, preço corrente da mercadoria ou preço da arrematação, em perfeita conformidade com o artigo 46 da mesma lei. Vejamos:

Art. 47. A base de cálculo do imposto é:

I - no caso do inciso I do artigo anterior, o preço normal, como definido no inciso II do artigo 20, acrescido do montante:

- a) do imposto sobre a importação;
- b) das taxas exigidas para entrada do produto no País;
- c) dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis;

II - no caso do inciso II do artigo anterior:

- a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;
- b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;
- III - no caso do inciso III do artigo anterior, o preço da arrematação.

Na mesma seara de impostos extrafiscais também ressaltamos a existência do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF o qual passaremos a tratar.

3 – O IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS – IOF

Noutra vertente, mas também de competência federal, a Constituição em seu artigo 153, inciso V, prevê como uma das competências da União a de instituir impostos sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários.

Ao mencionar o referido imposto a doutrina, como bem acentua Alexandre (2015, p. 591) o caracteriza como sendo de finalidade extrafiscal uma vez que possibilita a União intervir no funcionamento do mercado financeiro, “aquecendo-o” ou “resfriando-o”, de acordo com a necessidade.

Continua ainda o ilustre doutrinador (2015, p. 591):

Se, a título de exemplo, o excesso de demanda está gerando um surto inflacionário, uma das alternativas viáveis é o aumento da alíquota do IOF incidente sobre as operações de crédito. O acesso a financiamentos se tornará mais oneroso, e a

tendência passa a ser a desaceleração do consumo, conforme desejado nas circunstâncias.

Percebe-se que é necessário conceder à União agilidade na alteração d alíquota do tributo, o que levou o legislador a, seguindo o regime jurídico do II e do IE, excluir o IOF do princípio da legalidade, no tocante à alteração de alíquotas, e dos princípios da anterioridade e da noventena.

Ato contínuo, o artigo 63, do Código Tributário Nacional, traz os casos de fato gerador do referido imposto, *in verbis*:

Art. 63. O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários tem como fato gerador:

I - quanto às operações de crédito, a sua efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;

II - quanto às operações de câmbio, a sua efetivação pela entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este;

III - quanto às operações de seguro, a sua efetivação pela emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável;

IV - quanto às operações relativas a títulos e valores mobiliários, a emissão, transmissão, pagamento ou resgate destes, na forma da lei aplicável.

Parágrafo único. A incidência definida no inciso I exclui a definida no inciso IV, e reciprocamente, quanto à emissão, ao pagamento ou resgate do título representativo de uma mesma operação de crédito.

No tocante a base de cálculo do imposto, conforme o artigo 64, do CTN temos que: quanto às operações de crédito, será o montante da obrigação, compreendendo o principal e os juros; quanto às operações de câmbio, será o respectivo montante em moeda nacional, recebido, entregue ou posto à disposição; quanto às operações de seguro, será o montante do prêmio e, finalmente, quanto às operações relativas a títulos e valores mobiliários, na emissão, o valor nominal mais o ágio, se houver; na transmissão, o preço ou o valor nominal, ou o valor da cotação em Bolsa, como determinar a lei; ou no pagamento ou resgate, o preço.

Para fins de elucidação no recolhimento dos impostos em questão, o CTN em seus artigos 66 e 67 ainda traz que o contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei e, ainda, que a receita líquida do imposto se destina a formação de reservas monetárias, na forma da lei.

E, finalmente, tal como o IPI, o IOF também tem seu lançamento por homologação à medida que é o contribuinte quem declara o imposto a ser pago, podendo o fisco homologá-lo ou lançar de ofício as diferenças porventura devidas.

4 - A NECESSIDADE DE REGULAÇÃO DO MERCADO E A FUNÇÃO DOS IMPOSTOS EXTRAFISCAIS

Estando claro a definição de imposto extrafiscal, é certo que é facultado ao Chefe de Estado optar pela redução, majoração ou até mesmo pela não incidência tanto do IOF e/ou do IPI, objetivando em qualquer dos casos fomentar a economia do país.

A autora Lukic (2015, p. 2-3), citando também outros autores, destaca três funções essenciais dos impostos extrafiscais. Vejamos:

Nessa esteira, costuma-se atribuir à tributação três funções: arrecadação, distribuição de renda e regulação da economia. Nesse sentido, Giambiagi (2008, p. 10) afirma que a política fiscal pode realizar a função alocativa, que se refere ao fornecimento de bens públicos; a "função distributiva", associada à redistribuição de renda por meio da tributação e, por último, a função corresponde à "estabilização", cujo objetivo é influenciar a política econômica para atingir certo nível de emprego, estabilidade dos preços e taxa de crescimento econômico. Ardant (1965) também enumera duas funções principais dos tributos: criar os recursos necessários para o funcionamento do Estado e assegurar o equilíbrio e a orientação da economia. Segundo o mesmo autor, a tributação "[...] permite também alterar a distribuição dos rendimentos e das fortunas, quer no sentido da consolidação de privilégios, quer no sentido da equalização das condições" (ARDANT, 1965, p. 16).

A desigualdade de um país para outro se acentua rapidamente conforme o avanço das pesquisas tecnológicas e à medida que a própria população cresce. Deste modo, visando atenuar as crises, adotou-se políticas intervencionistas tanto na economia brasileira quanto em todo o mundo.

No Brasil, este cenário se acentuou durante o período de 2008 e anos seguintes, tendo uma redução drástica no IPI, surtindo efeitos positivos para a economia.

Com o intuito de amenizar os prejuízos causados pela crise mundial deflagrada em 2008, o governo brasileiro optou pela redução da alíquota do IPI. Tal incentivo, segundo dados, surtiu efeitos positivos. O maior crescimento ocorreu em dezembro de 2009, onde houve o aumento de 50% das vendas quando comparado ao mesmo período em 2008, segundo os dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (...) O fomento à aquisição de produtos industrializados- os da linha branca e os da indústria automobilística- por meio da política da redução de alíquotas de produtos industrializados, seria responsável por estimular o consumo, ocasionando, desta forma, no equilíbrio econômico e evitaria uma deflação- queda abrupta de preços. (CAVALCANTE)

É o que também destaca Lukic (2015, p. 3):

Uma das modalidades de intervenção por meio da tributação, e que foram utilizadas com maior frequência a partir do segundo mandato do Governo Lula, conforme se verá a seguir, ocorre com a indução por meio de estímulos ou incentivos. Nessa modalidade, "[...] proporciona o Estado vantagens adicionais àqueles que incorrem nos atos contemplados pela norma, que não seriam obtidas no livre funcionamento do mercado" (SCHOUERI, 2005, p. 54). Heleno Torres (2005, p. 79) chama a atenção para o papel promocional dos incentivos que "consiste no servir como medida para impulsionar ações ou corretivos de distorções do sistema econômico, visando atingir certos objetivos".

A mesma autora, em seu trabalho, releva que apesar de ter havido um fomento significativo na economia nos anos de 2008 e seguintes, sendo propiciado pela redução da carga tributária nos bens de consumo o que favoreceu o aumento desenfreado do poder de compra por toda população, notou-se que com o passar dos anos “tais medidas trouxeram ao país desequilíbrio das contas públicas e necessidade de novos ajustes fiscais”, devido a ocorrência da redução da arrecadação.

Apesar disso, pode-se assistir já a partir de 2014, e com mais força em 2015, os efeitos que tais medidas trouxeram ao país: desequilíbrio das contas públicas e necessidade de novos ajustes fiscais. Mesmo que o governo tenha feito tentativas de compensar as perdas trazidas pela política fiscal expansionista por meio de receitas extraordinárias, elas não foram suficientes. Várias medidas estão sendo, atualmente, tomadas, como a reversão da desoneração da folha, o fim das desonerações de diversos setores, etc., para tentar retomar o equilíbrio fiscal. A questão que fica para análise posterior é se o país está caminhando novamente em direção ao paradigma anterior de austeridade fiscal. (Lucik, 2015, p. 9)

Deste modo, é necessário estipular conscientemente a redução, majoração ou isenção dos impostos extrafiscais sem abusar desta faculdade, visando estimular adequadamente a economia sem que isto implique em futuras consequências gravosas que possam, inclusive, onerar o país e por consequência a própria população.

CONCLUSÃO

O Estado possui dentre suas características a soberania, valendo-se dela lhe é facultado a imposição de regras e ordenamentos que à população lhe cabe apenas a obediência.

No entanto, paralelamente ao direito do Estado de ditar regras e ao dever dos cidadãos o dever de obediência, temos a existência de limites. No tocante ao direito tributário vislumbramos a existência dos chamados “limites ao direito tributário” que resguardam os contribuintes contra eventuais arbitrariedades do fisco.

Do poder de tributar atrelado aos seus limites, vislumbramos a existência de certos tipos de tributos, dos quais no presente trabalho destacamos os impostos extrafiscais que possuem função precípua de regular e intervir no mercado.

Citamos no presente trabalho o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e o Imposto sobre as Operações Financeiras – IOF, traçamos seus aspectos teóricos e previsões legais e fizemos uma rápida reflexão contrapondo a necessidade de existir a fim de “aquecer” ou “esfriar” o mercado com o seu uso consciente a fim de evitar que uma economia muito aquecida procrie prejuízos severos e incalculáveis para o país.

Por todo o exposto, notamos que equalizar estes dois pontos se mostra sendo uma medida equilibrada e sabia para todo o país.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2015.

CASA CIVIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm> Acesso em: 20 nov.2018.

CASA CIVIL. **Constituição Federal**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em: 25 nov.2018.

CASA CIVIL. **Decreto 7.712/2010**. Disponível em: < [HYPERLINK "http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm"](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm) >
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm> Acesso em 25. Nov. 2018.

CAVALCANTE, Sylvania Matias. **A importância da extrafiscalidade dos impostos e da redução do IPI na economia brasileira**. Disponível em: <http://ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=17177> Acesso em 10 dez.2018.

HIGA, Célia Kikumi Hirokawa Higa. **Limitações do poder de tributar**. Disponível em: < HYPERLINK "https://www.conjur.com.br/2011-jun-22/agu-defende-arbitragem-transacao-solucao-crise-execucoes" https://www.conjur.com.br/2011-jun-22/agu-defende-arbitragem-transacao-solucao-crise-execucoes> Acesso em 14 dez.2018.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**, 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

TEIXEIRA, Humberto Gustavo Drummond da Silva. **A utilização do IPI enquanto imposto extrafiscal para fins de proteção do mercado nacional**. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13769> Acesso em 05 dez.2018.