

## CIDADANIA FISCAL E TRIBUTAÇÃO INDIRETA

Fernanda França ZANELLA<sup>1</sup>  
Diana Sousa FERREIRA<sup>2</sup>

**RESUMO:** O presente trabalho visa abordar a tributação indireta no que tange a carga tributária nacional, principalmente dando enfoque aos tributos indiretos, para que se tenha um maior controle dos gastos públicos, através da cultura de participação democrática bem como a fiscalização dos recursos advindos da tributação. De acordo com a Lei nº 12.741/12, que prevê a discriminação dos tributos que são incidentes sobre o consumo de produtos e serviços, analisando-se sua importância e destacando-se como vem ocorrendo sua aplicação. A tributação indireta pode também configurar um obstáculo ao acesso à justiça por parte dos contribuintes, de fato e de direito. Portanto o exercício da cidadania fiscal é imprescindível, e esse apenas se concretiza com o acesso pela população a informações sobre a carga tributária, o que é muito dificultado pela tributação indireta, uma vez que muitas vezes se dão de forma silenciosa nos preços das operações de consumo.

**Palavras-chave:** Poder de Tributar. Cidadania Fiscal. Tributos Indiretos. Princípio da Informação. Democracia.

### 1 INTRODUÇÃO

Este artigo tem como objetivo propor um estudo sobre a tributação no Brasil, referente à tributação indireta, a falta de transparência e o acesso à justiça fiscal, demonstrando as dificuldades encontradas pela falta de informação da população que as torna inerte sobre a atuação do Estado, no que se refere aos os gastos públicos.

A tributação indireta pode acarretar em uma barreira ao acesso a justiça, dificultando o exercício da cidadania fiscal pela omissão das informações dos tributos arcados pelo cidadão. É necessário que haja um vínculo entre a cidadania e o pagamento de tributos ao Estado, uma vez que, as pessoas tem que ter um controle dos gastos públicos, sabendo por que se paga tributos, para onde vai à

---

<sup>1</sup> Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. e-mail [dianasousa\\_msc@hotmail.com](mailto:dianasousa_msc@hotmail.com); [Fernanda\\_fzanella@hotmail.com](mailto:Fernanda_fzanella@hotmail.com)

<sup>2</sup> Docente do curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. Mestre em direito tributário pela Centro Universitário Antônio Eufrásio de Toledo.

arrecadação, o que o Estado tem feito com esse dinheiro em prol da sociedade e quais atitudes podem tomar quanto à arrecadação indevida.

É dever do cidadão de contribuir e também é dever do estado de administrar bem os recursos obtidos por meio da tributação, dando um retorno à sociedade em forma de investimentos de interesse publico. Nota-se, pois, que a informação é aspecto imprescindível para a efetivação da cidadania, uma vez que a informação adequada permite a transparência, bem como o fortalecimento da democracia.

## **2 TRIBUTAÇÃO INDIRETA E OS EMBARAÇOS DA CIDADANIA FISCAL**

O poder de tributar é inerente ao Estado e o seu fundamento esta relacionado ao poder politico. Como se via antigamente o poder político tinha base na religião e na dominação militar, e hoje a sua base é a soberania dos povos e os direitos fundamentais, com isso as pessoas passam a fiscalizar e controlar a instituição e a arrecadação de tributos.

Os tributos que são cobrados em desacordo com os ditames constitucionais e legais devem ser restituídos, havendo assim um controle administrativo como judicial em relação a esses tributos, principalmente no que se refere aos tributos indiretos, pois podem estar em desacordo com o exercício da cidadania. A forma como são cobrados, e judicialmente controlados, pode estar conduzindo a resultados contrários aos que seriam desejáveis que acabam por acarretar conflitos surgidos em torno de sua cobrança.

Tributos indiretos podem ser definidos como aqueles que, em regra, representam um repasse econômico aos consumidores finais, ou seja, é o tributo devido pelo contribuinte de “direito”, mas suportado pelo contribuinte “de fato”, onde o contribuinte tem o dever de recolher os tributos, mas repassa no preço das mercadorias ou serviços, que é repassado para o contribuinte de fato.

Na tributação indireta o cidadão não tem relação nenhuma com o fisco, mas ele acaba suportando o ônus tributário, o tributo indireto, caracteriza por ser legalmente devido por um sujeito, mas economicamente suportado por outro (MACHADO SEGUNDO, 2011).

A tributação indireta representa em si a arrecadação que financia a prestação dos serviços públicos, dentre outras atividades do estado. Quando se fala em consumo e prestação de serviços, a incidência de muitos tributos indiretos acarreta na desigualdade social, uma vez que os preços dos produtos e do serviço são muito altos e o poder econômico da maior parte da população é baixo, sendo essas pessoas que mais sofrem com a alta carga tributária.

O consumidor é vulnerável a consumir, pois não sabem a quantidade de tributo que incide no produto ou serviço, dessa forma o principal problema é acerca do repasse desse tributo. Percebe-se, que a tributação indireta, é aquela tributação incidida em operações de compra e venda e também prestações de serviços que implica no repasse econômico bem como tem a figura dos contribuintes de fato e direito. Tal incidência vem embutida no preço da mercadoria. O contribuinte tem o direito de reaver aquilo que foi pago indevidamente, e o Estado não pode criar obstáculos, pois fere o princípio da isonomia.

No que tange ao caráter silencioso dos tributos indiretos, torna a efetivação de uma cidadania fiscal ainda mais difícil, tendo em vista a falta de conhecimento sobre essa carga tributária nos produtos, muitos contribuintes não notam a incidência de tributos nas operações de consumo, mas somente quando começam a cobrar imposto de renda e o imposto sobre propriedade veicular, por exemplo. Uma vez que os contribuintes, por não sentirem sua incidência de forma tão incisiva, acabam ficando mais vulneráveis.

## **2.1 Dever de transparência**

A falta de transparência torna o consumidor impotente em relação ao Estado, que atribui os tributos nas mercadorias de forma não tão visível, fazendo com que as pessoas não percebam. E por conta desta ignorância, não discutem, não reclamam, não procuram seus direitos, não exigem uma contrapartida do estado para realização de serviços públicos de qualidade. Dessa forma, faz com que o Estado acomode-se e a cada dia que passa embuti mais tributos e arrecadando cada vez mais, sem preocupação em prestar informações e administrar os recursos em favor da sociedade, uma vez que esta é omissa.

Hoje se trata de um princípio constitucional o dever de transparência, no artigo 150 § 5º da Constituição Federal trás em seu texto que:

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

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

Com a edição da Lei nº 12.741/12 (lei da transparência), o artigo foi regulamentado, a partir da previsão do dever de discriminação de impostos e outros tributos incidentes sobre o consumo de mercadorias e serviços. Sendo assim, o Estado tem o dever constitucional de informar o consumidor da incidência dos tributos por ele suportados, passando o Estado a criar condições para que o consumidor saiba dos tributos que são inseridos ocultamente nas mercadorias.

É notável a importância da Lei 12.741/12, a qual prevê a discriminação dos impostos e contribuições incidentes sobre as operações de consumo e prestação de serviços, para a consolidação da transparência tributária e para a efetivação da cidadania fiscal. E com isso prevê uma maior participação política das pessoas quanto às decisões governamentais, à necessidade de reforma tributária e ao controle de gastos.

De acordo com o art. 1º, §5º da Lei nº 12.741/12, devem ser demonstradas as quantias relativas ao pagamento de (ICMS (IPI), (IOF), PIS/Pasep e Cofins/Importação, nesses três últimos casos quando falam de produtos cujos insumos ou componentes sejam oriundos de operações de comércio exterior e que estes representem percentual superior a 20% (vinte por cento) do preço da venda, assim como a Cide, a qual incide sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível.

Devem ser divulgados ainda os valores das contribuições previdenciárias de empregados e empregadores, sempre que o pagamento do pessoal constituir item de custo direto do serviço ou produto. Tal determinação é pacífica mesmo tendo o art. 150, da Constituição Federal que se restringe aos impostos.

### **2.1.1 Dificuldades no acesso a justiça fiscal**

No que se refere ao acesso à informação referente aos tributos que compõem o preço do produto ou serviço é considerado direito básico do consumidor, de acordo com o inciso III do art. 6º, do Código de Defesa do Consumidor. O descumprimento das obrigações acaba por sujeitar o infrator às sanções previstas no art. 56, da Lei 8.078/90. Entretanto, teve uma Medida Provisória nº 620/13 que alterou o art. 5º da Lei 12.741/12, prorrogando o prazo de início de aplicação das penalidades por sua inobservância.

Sendo assim, as penalidades, previstas no Código de Defesa de Consumidor, começaram a ser aplicadas apenas a partir de 10/06/2014. A aplicação dessa lei seria extremamente difícil, tendo em vista, a falta de regulamentação acaba por não explicar como deve ser seguido determinados procedimentos de discriminações. É fácil perceber que a informação é aspecto imprescindível para a efetivação da cidadania, uma vez que a informação adequada permite a transparência, bem como o fortalecimento da democracia. Sem a devida consciência da carga tributária total com que têm que arcar, os cidadãos acabam não participando mais ativamente da fiscalização da aplicação dos recursos oriundos dessa arrecadação.

A tributação que ganha o nome de “indireta” apesar de atingir poucas situações, é considerada a mais grave no que concerne aos danos que gera a estrutura e aos princípios formadores do Estado de direito. Segundo o STF, passou a entender pela impossibilidade de se restituir o tributo indireto pago indevidamente (Súmula 71). Com o passar do tempo, surgiram casos em que se mostrava evidente a impossibilidade de ter havido a transferência do ônus do tributo. Exemplo disso era o caso de mercadoria submetida a tabelamento de preços, quando estes continuavam fixados no mesmo patamar apesar da majoração do tributo depois tida por indevida.

Diante desses casos fez com que surgisse a Súmula 547/STF, segundo a qual cabe à restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte “de jure” não recuperou do contribuinte “de facto” o “quantum” respectivo”, ao que se positivou no art. 166 do CTN, que estabelece: “restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência

do respectivo encargo financeiro, somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.” (MACHADO, 2011).

Sendo assim, o disposto no art. 166 do CTN seria aplicável ao ICMS, ao IPI e ao ISS, este último quando cobrado de forma proporcional ao faturamento do prestador do serviço. Assim, mesmo pagos não devidamente tais tributos seriam restituídos somente a quem provasse haver assumido o referido encargo, ou estivesse autorizado a tanto pelo terceiro que o houvesse assumido.

Fazia com que presumisse a integralidade do repasse, transferindo sempre ao contribuinte dito “de direito” o ônus da prova em contrário, por outro reconhecia, como consequência, a legitimidade ativa ad causam ao contribuinte “de fato”, que poderia exercer, em nome próprio, todos os direitos inerentes a quem fosse parte da relação jurídica tributária. Passando a reconhecer que “o contribuinte de fato” está legitimado para reclamar a devolução do tributo indevidamente recolhido pelo contribuinte de direito. Porém dispõe a contrario sensu, o art. 166 do CTN.

Mas o STJ alterou esse entendimento, pacificando que o contribuinte dito “de fato”, não possui relação jurídica com o Fisco, e por isso não poderia questionar em juízo aspectos dessa relação, seja para pleitear a devolução de quantias pagas indevidamente, seja mesmo para se insurgir contra cobranças indevidas, atuais ou futuras.

Há que frisar-se apenas uma exceção, que é sobre os consumidores de energia elétrica, entendendo que estes, dada a forma como se fixam as tarifas cobradas pelas concessionárias de fornecimento de energia, estariam próximos de verdadeiros contribuintes “de direito”. Ou seja, o que importa é que, cria-se situação que torna impossível o questionamento jurídico de cobranças indevidas de tributos, quando estes foram considerados “indiretos”. À luz do art. 333, I, do CPC, deveria ser da Fazenda ré – da inocorrência de repasse ao consumidor final, o qual, tampouco pode questionar a cobrança em nome próprio. A forma como se efetuam e documentam as vendas diretas a consumidor torna inteiramente impossível ao contribuinte de direito identificar os seus clientes um a um.

Mantêm-se distintas, dessa forma, as duas relações jurídicas, a de direito tributário estabelecida entre o Fisco e o contribuinte de direito, e a de direito privado, havida entre comprador e vendedor, sendo que esta última não se confunde

com a primeira. Não se deve concluir pela necessidade de abolir a tributação indireta no Brasil, sendo historicamente essencial às finanças públicas e de resto, previstas no texto constitucional originário. No Brasil, a falta de transparência e os embaraços trazidos ao seu controle jurisdicional, os quais prejudicam o exercício da cidadania fiscal.

### **3 CONCLUSÃO**

A falta de transparência pode ser minimizada com a adequada regulamentação do disposto no §5.º do art. 150 da CF/88, e a Lei 12.741/12 ainda deva ela ser objeto de aprimoramentos.

Diante de tais considerações, é preciso ter uma visão mais ampla a fim de considerar o comerciante vendedor como dotado de legitimidade ativa *ad causam*, para questionar os termos da relação jurídica tributária em todos os seus termos, porém caso não seja esse o entendimento, que atribua esse status àquele ao qual o ônus teria presumidamente sido “transferido”.

O que não se concebe, é que ao contribuinte dito “de direito” se negue a legitimidade para questionar a cobrança do tributo, sob o argumento de que o tributo teria “de fato” sido pago pelo consumidor, mas também se negue a esse último a legitimidade, alegando-se que não teria relação jurídica com o Fisco.

Algumas incoerências remete o contribuinte uma negatividade, inculcando-lhe a ideia de que a relação tributária não é jurídica, mas meramente de poder, o que é prejudicial à própria eficácia enquanto ordem jurídica e ao direito tributário.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

DALLAZEM, Dalton Luiz. **O que é cidadania fiscal?**. Disponível em < > <http://daiacesaroqueedecesar.blogspot.com.br/>

MACHADO, Hugo de Brito. **CIDADANIA FISCAL E TRIBUTAÇÃO INDIRETA: FALTA DE TRANSPARÊNCIA E DIFICULDADES NO ACESSO À JUSTIÇA.** Disponível em < > <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=de3a1d8c27100134>

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Promulgada em 05 de out. de 1988.

**Lei 12.741, de 08 de dezembro de 2012.** Dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, de que trata o § 5º do artigo 150 da Constituição Federal; altera o inciso III do art. 6º e o inciso IV do art. 106 da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 - Código de Defesa do Consumidor. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2012/Lei/L12741.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12741.htm)>. Acesso em: 15 mar. 2013.