

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MATO GROSSO DO SUL  
UNIDADE UNIVERSITÁRIA DE PARANAÍBA  
CURSO DE DIREITO**

**EDNA PEREIRA DA SILVA**

**GUERRA FISCAL EM TEMPOS DE CRISE DO MERCADO DE BOI GORDO: Um  
Estudo Acerca da Aplicabilidade do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul**

**PARANAÍBA – MS**

**2017**

**EDNA PEREIRA DA SILVA**

**GUERRA FISCAL EM TEMPOS DE CRISE DO MERCADO DE BOI GORDO: Um  
Estudo Acerca da Aplicabilidade do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à  
Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul, Unidade  
Universitária de Paranaíba, como requisito parcial para  
obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Fabricio Muraro Novais

**PARANAÍBA – MS**

**2017**

S579g Silva, Edna Pereira da

Guerra fiscal em tempos de crise do mercado de boi gordo: um estudo acerca da aplicabilidade do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul/ Edna Pereira da Silva. - - Paranaíba, MS: UEMS, 2017.

55f.; 30 cm.

Orientador: Prof. Dr. Fabrício Muraro Novais.

Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Direito) – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul, Unidade Universitária de Paranaíba.

1. Tributos. 2. Guerra fiscal. 2. Alíquota. I. Silva, Edna Pereira. II. Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul, Unidade de Paranaíba, Curso de Direito. III. Título.

CDD – 343.081

Bibliotecária Responsável: Susy dos Santos Pereira- CRB1º/1783

**EDNA PEREIRA DA SILVA**

**GUERRA FISCAL EM TEMPOS DE CRISE DO MERCADO DE BOI GORDO: Um  
Estudo Acerca da Aplicabilidade do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul**

Este exemplar corresponde à redação final do trabalho de Conclusão de Curso apresentado e aprovado para a obtenção do grau em Bacharel em direito pela Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul - UEMS, Unidade Universitária de Paranaíba.

Aprovada em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Dr. Fabrício Muraro Novais (Orientador)  
Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS)

---

Profa. Me. Delaine Oliveira Souto Prates  
Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS)

---

Prof. Esp. e Mestrando. Tales Mendes Alves  
Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS)

Ao meu pai, Dirceu Pereira da Silva (in memorian) e minha mãe Dilma Geraldo dos Santos,  
por sonhar e acreditar, tudo é possível àquele que crê. Minha eterna gratidão.

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus por ter me dado esta oportunidade e nunca permitir que eu desistisse; obrigada pela vida, saúde, sabedoria, capacidade infinita. Meu eterno Amor.

A esta Universidade, seu corpo docente, direção e administração que concedeu este momento de estudo para aquisição de novos conhecimentos. Muito obrigada por propor profissionais gabaritados que estimulam e acreditam no potencial de seus estudantes.

Ao Doutor Fabrício, com grande carinho e agradecimento pelas horas dedicadas e pela amizade a mim externada. Minha gratidão.

Aos funcionários do Núcleo de Prática Jurídica da UEMS: Sílvia Leiko, Rilker, Denise, Bruno Catolino, Aires e Manoel pela atenção, ensinamentos, paciência e incentivo.

Aos meus familiares pelos cuidados, apoio, incentivo incondicional de todo estes anos. Obrigada por tudo que fizeram por mim, por acreditarem que era possível.

Obrigada José da Silva, pelo carinho e por apostar tanto em mim, pela paciência e apoio nesta jornada.

Aos meus amigos de sala de aula que fizeram parte de minha vida nestes cinco anos, muito obrigada pela paciência e pela oportunidade, vocês foram maravilhosos!

E a todos que direta ou indiretamente contribuíram para realização deste sonho e foram significativos para a chegada deste momento.

## RESUMO

A Constituição Federal em seu art. 145 trata da Tributação e do Orçamento e na Seção IV aborda sobre os Impostos dos Estados e do Distrito Federal. Ao estudar o ICMS, este tem previsão legal no Art. 155, II da Constituição Federal. Tem por objetivo instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Assim, este tem previsão legal no Código Tributário Nacional, que especifica que uma das principais fontes de receita dos Estados e do Distrito Federal é o ICMS, pois este tem função essencialmente fiscal arrecadatória. Destarte, este estudo tem o intuito de conhecer sobre os tributos, Legislação que regulamenta o ICMS no Estado do Mato Grosso do Sul e a título de exemplo, a atual crise do mercado de boi que contribuiu para que o governo de MS saísse na frente criando guerra fiscal entre os Estados por abaixar a alíquota de 12% para 7% aos produtores rurais para abate nos frigoríficos do Estado. Na relação entre o indivíduo e a sociedade, os tributos estão presentes de maneira organizada, exercendo o seu papel, a partir do momento em que ocorre a circulação de mercadorias, serviços de transporte interestadual e intermunicipal, serviços de comunicação é instituído o tributo e cabe ao cidadão contribuir, uma vez que há previsão legal. Neste trabalho foi utilizado o método de consulta bibliográfica, além do paralelo feito entre o entendimento dos autores sobre o mesmo assunto. Conclui-se com a clara noção da importância do estudo realizado e a compreensão sobre a guerra fiscal em tempos de crise no mercado de boi gordo com estudo sobre a aplicabilidade do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul.

Palavras-chave: tributos, competência, alíquota, guerra fiscal.

## **ABSTRAT**

The Federal Constitution 145 art, shows taxation and budget in 4th section treats States and Distrito Federal D.C rates. Studying ICMS it has prediction in the 155 art, 2nd Federal Constitution. It has the purpose of giving rates about some operations related to goods and Interstate and Intermunicipal transport services provision and communication, on the other hand the operations and benefits start on abroad. So, it has legality to National Rate Code which specifies one of main rates of States and Distrito Federal D.C that is ICMS, and also has a different tributary position only to collecting. So this work has the goal to know about rates, ICMS ` laws in the Mato Grosso do Sul state and also showing the crisis with ox that contributed to MS Government creating rate war between the States to decrease aliquot from 12 % to 7% in relation farmers in the States. Besides that, this relation between citizen and society, the rates are present correctly, according to products circulation, and Interstate and Intermunicipal transport services provision and communication and the citizen must contribute about it. In this work was used bibliographic consultation, besides the authors with the same point of view. The importance of this work and its comprehension in times of crisis due to fat ox with the application of ICMS in Mato Grosso do Sul State.

Key Words: rates, competence, aliquot, rate war.

## **SIGLAS**

CF – Constituição Federal

ICMS – Imposto Sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal

CTN – Código Tributário Nacional

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

ISS – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

PIS – Programa Integração Social

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

IPTU – Imposto Territorial Predial Urbano

INSS – Instituto Nacional de Seguridade Social

CREA – Conselho Regional de Engenharia e Agronomia

OAB – Ordem dos Advogados do Brasil

STF – Supremo Tribunal Federal

ADIn – Ação Direta de Inconstitucionalidade

ECT – Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos

DF – Distrito Federal

NBM/SH – Nomenclatura Brasileira de Mercadorias

CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária

SEFAZ – Secretaria de Estado da Fazenda

JBS – José Batista Sobrinho

BRF – Brasil Foods

FAMASUL – Federação da Agricultura e Pecuária de Mato Grosso do Sul

FAEMG – Federação de Agricultura e Pecuária do Estado de Minas Gerais

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
<b>1 HISTÓRIA DOS TRIBUTOS .....</b>	<b>14</b>
1.1 Conceito de Tributo .....	16
1.2 O Estado e o poder de Tributar.....	17
1.3 Classificação dos Tributos.....	18
1.4 Competência Tributária .....	20
1.5 Capacidade Tributária.....	22
1.6 Princípios gerais do Direito Tributário.....	22
<b>2 ICMS – IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO.....</b>	<b>25</b>
2.1 Legislação.....	25
2.2 Competência e sujeito ativo.....	25
2.3 O fato gerador do ICMS .....	27
2.4 Circulação de Mercadoria.....	27
2.5 Prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.....	29
2.6 Prestação de Serviços de Comunicação.....	31
2.7 Contribuintes e Responsáveis.....	33
2.8 Base de cálculo .....	34
2.9 Alíquotas.....	35
2.10 O ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul.....	36
2.11 Da base de cálculo do ICMS .....	37
<b>3 APLICABILIDADE DO ICMS NO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL.....</b>	<b>40</b>
3.1 A Economia de MS .....	40
3.2 A Importância dos Convênios .....	41
3.2.1 CONFAZ.....	42
3.2.2 O CONFAZ e os Convênios ICMS .....	43
3.2.3 SEFAZ.....	44
3.3 Guerra Fiscal entre os Estados.....	45
3.4 A Operação Carne Fraca e a Crise no Mercado de Bois .....	47
3.5 Redução do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul, tem sido uma estratégia para alavancar a crise econômica na pecuária pós-escândalo da JBS .....	47

<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>49</b>
<b>REFERENCIAS .....</b>	<b>51</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>53</b>
<b>ANEXO A - Reportagem da Folha de São Paulo sobre a Crise da JBS .....</b>	<b>53</b>
<b>ANEXO B - Reportagem sobre a Economia de Mato Grosso do Sul.....</b>	<b>54</b>
<b>ANEXO C - Reportagem sobre redução do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul .....</b>	<b>54</b>
<b>ANEXO D - Reportagem sobre a guerra fiscal entre Estados .....</b>	<b>55</b>
<b>ANEXO E - Crescimento da Economia no Estado de Mato Grosso do Sul.....</b>	<b>55</b>

## INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo estudar a história dos tributos e a sua relação entre o indivíduo e a sociedade. No âmbito do direito tributário a Guerra Fiscal em tempos de crise do mercado de boi gordo: um estudo acerca da aplicabilidade do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul. Como bem sabemos, o Estado necessita, em sua atividade financeira captar recursos materiais para manter sua estrutura, a cobrança de tributos é uma das principais fontes das receitas públicas, através destas o governo oferece aos cidadãos os serviços que lhe compete, visando sanar as necessidades coletivas.

A Constituição Federal em seus Princípios Fundamentais, Art. 3º contempla:

Art. 3.º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

A Carta Magna garante a todo cidadão a construção de uma sociedade livre, justa, solidária onde todos possam ser beneficiados, sem distinção de raça ou cor, são garantias que necessitam ser levadas ao conhecimento dos cidadãos para que cientes de que lhe são assegurados estes direitos possam buscar junto ao Estado o bem estar social e a garantia do pleno desenvolvimento das capacidades humanas.

No primeiro capítulo será abordada a história dos tributos, conceito, o poder de tributar, classificação, competência, capacidade e os princípios gerais que regem os tributos no direito tributário.

No segundo capítulo será abordado sobre ICMS, Legislação vigente; o conceito deste imposto na esfera estadual, identificando seu sujeito ativo – o Estado e o Distrito Federal, a quem compete instituí-lo, o sujeito passivo – o contribuinte, a quem cabe recolher estes impostos; bem como o fato gerador do ICMS que se refere a operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; o contribuinte, por ter relação direta com o fato gerador, os responsáveis que são determinados pela legislação pelo recolhimento do imposto; a base de cálculo para o recolhimento devido; a alíquota e da base de cálculo do ICMS.

Na tentativa de justificar sobre a aplicabilidade do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul, será exposto no terceiro capítulo sobre a economia do Estado de MS, a importância

dos convênios: Confaz e Sefaz; A guerra fiscal entre os Estados e a título de exemplo a crise econômica na pecuária pós-escândalo da JBS, a influência junto aos produtores rurais e a contribuição do governo ao instituir alíquota de 7% para abate do gado junto aos frigoríficos.

A metodologia a ser utilizada será a consulta bibliográfica, além da realização de um paralelo entre o entendimento dos autores sobre o mesmo assunto. Concluir-se-á com a clara noção da importância do estudo realizado e a compreensão sobre a guerra fiscal em tempos de crise no mercado de boi gordo com estudo sobre a aplicabilidade do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul.

## 1 HISTÓRIA DOS TRIBUTOS

Sobre os tributos, aborda Rachid (2015) que no período chamado de pré-história os homens viviam em tribos, moravam em cavernas, lutavam contra o frio, a fome e os grandes predadores. Eram nômades, mudavam de um lugar para o outro em busca dos melhores meios de sobrevivência. Com o tempo acumularam conhecimento e já produziam suas próprias roupas e objetos para guardar, cozinhar e caçar. Aprenderam a domesticar os animais, a construir suas próprias casas, deixando assim de serem nômades.

Com isso, a terra passou a ser um bem de muito valor para o homem e objeto de cobiça, disputa, motivando o surgimento de guerras pela conquista de mais terras. Nesse período os homens homenageavam seus Deuses e líderes com presentes que recebiam o nome de tributo. Através da conquista de terras, surgiram as grandes civilizações, esse período é conhecido como antiguidade, vai do surgimento da escrita ao fim do Império Romano.

Diante de tantos conflitos e guerras entre os povos em busca de mais territórios e poder, os reis passaram a exigir tributos para sustentar seus exércitos, aqui o tributo deixa de ser presente e passa ser uma obrigação. Os povos romanos conquistaram grandes territórios e alargaram seu império, respeitando a liberdade e a cultura dos povos conquistados e utilizavam a cobrança de tributos como meio de fortalecer seus exércitos e conquistar mais terras.

Com a queda do Império Romano, inicia-se a Idade Média, o grande império foi dividido em pedaços denominados de feudos. Cada feudo possuía seu dono, denominado senhor feudal, os nobres. Com isso, os camponeses que viviam no feudo eram obrigados a pagar os tributos aos senhores feudais, como neste período não havia moeda, os servos entregavam a melhor parte de suas colheitas para pagar os tributos. Quem não pagasse o tributo poderia ser preso ou morto.

Como o povo vivia miseravelmente, os senhores feudais, convencidos pela igreja católica começaram a participar das Cruzadas, chamadas Guerras Santas em busca de conquistar novos territórios, com isso eram cobrados mais impostos dos servos. Com o fim das Cruzadas, o poder dos senhores feudais enfraqueceram, com isso, os camponeses foram se libertando aos poucos do poder feudal e muitos deles migraram para as cidades.

O período de transição do sistema econômico do feudalismo para o capitalismo contribuiu para a formação de uma nova classe social: os comerciantes, industriais e banqueiros, então denominados de burguesia, surgindo o período do Renascimento.

Com a Idade Moderna, tomada de Constantinopla e da Revolução Industrial, os feudos foram transformados em reinados, os pequenos reinados foram crescendo e se unindo formando os Estados Nacionais, a qual lhe competia os cobrar tributos de seus súditos. Como os reis tinham grande quantidade de fortuna em moeda, iniciou o financiamento das grandes viagens, neste período a cobrança de tributos era feita em moeda e não mais em mercadorias.

Com o desenvolvimento da navegação, os povos europeus descobriram novas rotas, chegando à América onde conheceram novos povos de culturas diferentes. Com a descoberta de matérias preciosas na América ocorreu a ascensão da burguesia como classe social rica e influente. Com isso, as colônias como o Brasil eram explorados e suas riquezas extraídas e mandadas para Europa não gerando nenhum benefício para a colônia, assim ocasionando o início de grandes impactos ambientais.

A idade contemporânea surgiu a partir da Revolução Francesa, com o lema Liberdade, Igualdade e Fraternidade foi aprovada a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, definindo os direitos fundamentais e inalienáveis da pessoa humana.

Como o movimento de libertação, houve anexação das treze colônias no território americano, cujo fato ocorreu diante do enfraquecimento dos monarcas ingleses, assim, os EUA se fortalecem ganhando autonomia sendo isento de pagar tributos à coroa Inglesa, este movimento inspirou várias revoltas, inclusive no Brasil no fim do século XVIII e início do século XIX, buscou-se a independência de Portugal, um dos movimentos que marcaram este período foi a Conjuração Mineira, pois foi a cobrança do chamado quinto do ouro, a quinta parte de todo ouro extraído nos garimpos que devia ser pago à coroa portuguesa como tributo. Esse acontecimento desencadeou mais tarde a independência do Brasil.

Atualmente a Constituição Federal garante os direitos dos contribuintes, impondo limites ao poder do Estado de tributar. No entanto, cabe aos cidadãos respeitar os princípios constitucionais conscientizando de que os tributos arrecadados tem grande significado social, pois são responsáveis pelo financiamento de programas e ações do governo nas áreas de saúde, educação, moradia, previdência, saneamento básico, meio ambiente, energia, transporte e outros. Por isso é preciso zelar para que os recursos arrecadados através dos tributos venham beneficiar a população.

## 1.1 O Conceito de Tributo

Como bem conceituou a história, os tributos eram formas de presentear os Deuses, mas com a evolução do homem e a conquista de novos territórios o mesmo tornou-se obrigação de pagamento que a nação conquistadora exigia dos povos conquistados.

Para Mazza (2015), o termo “tributo” é plurissignificativo na medida em que pode ser utilizado em, pelo menos, cinco acepções distintas:

- a) como o dever de levar dinheiro aos cofres públicos;
- b) a quantia em dinheiro entregue ao Estado no cumprimento desse dever;
- c) o comportamento de levar dinheiro (prestação);
- d) a lei que prescreve tal dever (norma jurídica);
- e) a relação jurídica obrigacional que tal lei cria;
- f) o direito do sujeito ativo a receber seu crédito tributário.

Importante destacar que predomina doutrinariamente o uso do vocábulo “tributo” no sentido da relação jurídica obrigacional que une o Fisco e o contribuinte. É nesse sentido, também, que o art. 3º do CTN emprega o vocábulo. (MAZZA, 2015, p. 71)

No Direito Tributário, o tributo é objeto de relação jurídica entre o Estado e o contribuinte. Conforme estabelece o art. 3º do Código Tributário Nacional CTN, “*Tributo é 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*”.

Assim, o tributo é uma prestação paga a alguém na forma de dinheiro, é compulsória, pois não é facultativa a nenhum cidadão, uma vez praticado o fato gerador, a situação eleita pelo legislador como sendo passível de sofrer incidência tributária, pois se o fato concretizou-se é obrigatória à contribuição em moeda ou cujo valor se exprima e que este não constitua sanção de ato ilícito.

Os tributos são pagos de acordo com a Lei, logo não é forma de punição, o cidadão contribui com os tributos conforme seu ato incida na Lei. O legislador elege dentro do mundo jurídico situações que devem sofrer a incidência tributária.

Como afirma Amaro (2014), o tributo, portanto, resulta de uma exigência do Estado, que, nos primórdios da história fiscal, decorria da vontade do soberano, então identificada com a lei, e hoje se funda na lei, como expressão da vontade coletiva.

Para Mazza (2015), o tributo é prestação legal em moeda que não constitui sanção por ato ilícito tendo no polo ativo normalmente uma entidade federativa e no polo passivo qualquer pessoa definida em Lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente

vinculada. Por ser uma obrigação legal, todo tributo nasce da Lei, logo não existe obrigação de tributar derivada de contrato, de declarações unilaterais de vontades ou de outra fonte.

Diante do exposto pelos autores, o contribuinte tem papel fundamental na relação jurídica obrigacional, pois cabe a ele pagar os tributos devidos, contribuindo para o bem estar social de toda coletividade, garantindo junto ao Estado a aplicabilidades destes recursos na educação, saúde, segurança, assegurando o bem estar da nação, seu desenvolvimento econômico pleno.

## **1.2 O Estado e o poder de Tributar**

A Constituição Federal brasileira em seu art. 145 delimita as competências tributárias, onde todos os entes federativos tem poder de tributar e conseqüentemente possuem competência tributária estabelecida. Assim, os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) possuem competência que não se confunde com capacidade tributária, a qual é indelegável para instituir os tributos.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:  
I - impostos;  
II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;  
III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Os tributos surgem e ingressam no nosso ordenamento por meio da competência tributária. Ela é responsável por trazer os tributos, uma vez outorgado pela Constituição Federal aos entes federativos: União, Estados, Distrito Federal e Municípios para majoração dos tributos.

Para Chimenti (2011) ao estudar os tributos, este é gênero do qual decorre três espécies tributárias: impostos, taxas e contribuição de melhorias a denominada teoria tripartida adotada à época da elaboração do CTN. Com isso, conforme especifica o art. 217 do Código Tributário e arts 148 e 149 da Constituição Federal, vários doutrinadores tem considerado os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais como gêneros das espécies de tributos.

O legislador vai sempre eleger situações como sendo passíveis de incidência tributária. O art. 118 do CTN abstrai e traz os incidentes onde são passíveis os objetos de tributação. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se: “I – da validade jurídica dos atos

efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto dos seus efeitos; II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos”.

O poder de tributar é atributo de soberania do Estado, que lhe é garantido por meio das ações do contribuinte, por consentimento ou representação pela intervenção do Poder Legislativo que cria os tributos para gerir os interesses comuns e garantir o bem estar da sociedade.

### **1.3 Classificação dos tributos**

Os tributos classificam-se em diretos e indiretos. Nos tributos diretos a incidência do tributo recai direta e definitivamente sobre o contribuinte, é ele quem suporta a carga tributária, não é possível transferência do cargo. Como exemplo o pagamento do Imposto de Renda, Imposto Predial Territorial Urbano, Imposto Sobre Veículos Automotores. Já os impostos indiretos recaem sobre o contribuinte, que repassa o ônus do tributo terceiros, são os denominados contribuintes de fato, pois cabe a eles pagar. Ex: ICMS, IPI, ISS, PIS, COFINS, CIDE-COMBUSTÍVEIS.

#### **- Quanto à função**

A função principal dos tributos é gerar recursos financeiros para o Estado, denominados função fiscal. No entanto, o tributo também pode ter função extrafiscal ou parafiscal. Na função extrafiscal há a interferência do domínio econômico e na parafiscal ocorre a arrecadação de recursos para autarquias, fundações públicas, sociedades de economia mista, empresas públicas ou mesmo pessoas do direito privado, ex.: sindicatos.

Para Mazza (2015, p. 98) a grande quantidade de tributos existentes no Brasil e as diferenças que guardam entre si têm obrigado os estudiosos a desenvolver classificações com o objetivo de agrupar os tributos em categorias, impondo certa ordem ao caos reinante na legislação nacional. Desta forma, diversos critérios são apresentados pela doutrina especializada com o objetivo de classificar os tributos brasileiros.

Mazza classifica os tributos em:

Tributos fiscais – aqueles cobrados com finalidade meramente arrecadatória, para prover os cofres públicos de recursos aptos a custear o aparelho estatal. Exemplo: Imposto de Renda;  
Tributos extrafiscais - instituídos pelo Estado com objetivos predominantemente sociais ou políticos, e não com a simples finalidade de obter recursos financeiros.

Tais tributos atuam estimulando ou desestimulando comportamentos do contribuinte. Exemplo: Imposto Territorial Rural progressivo para desestimular propriedades improdutivas;

Tributos parafiscais: arrecadados por pessoa diversa daquela que detém a competência constitucional para sua criação. Exemplos: contribuições sindicais e anuidades dos conselhos de classe. (MAZZA, 2015, p. 97)

Portanto, para o autor é necessário repensar uma nova formulação à função dos tributos, pois a grande quantidade de tributos pagas pelo povo brasileiro, torna pesado o fardo ao contribuinte, podendo até ser um dos fatores de grande entrave econômico e de bem estar social.

### **- Quanto à Competência.**

De acordo com Mazza (2015) Os tributos classificam-se em federais, estaduais e municipais.

a) tributos federais: aqueles que competem à União Federal. O rol dos impostos federais consta do art. 153 da Constituição Federal, a saber: 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.

Cabe ressaltar que os tributos que também são federais os impostos residuais (art. 154, I, CF) e os extraordinários de guerra (art. 154, II, da CF), além dos empréstimos compulsórios (art. 148 da CF) e da maioria das contribuições especiais (arts. 149 e 195 da CF).

Cabe à União ainda instituir taxas e contribuições de melhoria, como forma de remunerar atividades administrativas de sua competência (art. 145, II e III, respectivamente).

De acordo com o Art. 147 da Constituição Federal, são de competência da União, também, todos os tributos arrecadados em territórios federais, exceto os tributos municipais quando os territórios forem divididos em municípios;

b) tributos estaduais: de competência dos Estados-membros estão elencados no art. 155 da CF. “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:”

I – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III – propriedade de veículos automotores.

Vale ressaltar que os Estados-membros podem cobrar taxas e contribuições de melhoria, quando a atuação ensejadora da arrecadação for de sua competência. Além disso, são competentes ainda para cobrança de contribuição previdenciária de seus servidores visando ao financiamento de regime previdenciário próprio (art. 149, § 1º, da CF).

O Distrito Federal é competente para instituir os tributos estaduais e os municipais (art. 147 c/c art. 155 da CF);

c) tributos municipais: aqueles de competência dos Municípios estão previstos no art. 156 da CF, logo compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – propriedade predial e territorial urbana;

II – transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Os Municípios instituem também taxas e contribuições de melhoria, além das contribuições de iluminação pública e de seus servidores para custeio de previdência própria (arts. 149-A e 149, § 1º, da CF, respectivamente).

#### **1.4 Competência Tributária**

Para Martins (2012), compete aos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) a competência para tributar. Desta forma, o poder tributário não é ilimitado e absoluto, a estes cabem o poder coercitivo de tributar como forma inerente às suas funções para fazer frente às despesas públicas dentro da atividade financeira do Estado.

Conforme especifica Amaro (2014), a Constituição não cria tributos; ela outorga competência tributária, ou seja, atribui aptidão para criar tributos. Obviamente, ainda que referidas na Constituição as notas que permitem identificar o perfil genérico do tributo (por exemplo, “renda”, “prestação de serviços” etc.), a efetiva criação de tributo sobre tais situações depende de a competência atribuída a este ou àquele ente político ser exercitada,

fazendo atuar o mecanismo formal (também previsto na Constituição) hábil à instituição do tributo: a lei.

Como regra, a lei ordinária é o veículo idôneo à criação ou instituição do tributo, e, por consequência, à sua eventual modificação ou revogação. Por isso, a competência tributária implica a competência para legislar, inovando o ordenamento jurídico, criando o tributo ou modificando sua expressão qualitativa ou quantitativa, respeitados, evidentemente, os balizamentos fixados na Constituição ou em outras normas que, nos termos de previsão constitucional, fixem os limites do campo possível de ser submetido à incidência pela lei criadora do tributo.

O art. 6º do Código Tributário Nacional institui que “a atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei”.

O art. 7º do Código Tributário Nacional especifica que a competência tributária assume características relacionadas à manutenção do sistema tributário tal como delineou a Constituição Federal, protegendo a própria Federação, por isso que se diz que a competência para instituir tributos é indelegável, imprescritível, irrenunciável e inalterável.

Art. 7º - A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do Artigo 18 da Constituição Federal.

§ 1º- A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º- A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º- Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

Diante do exposto, o exercício do poder da competência tributária, está umbilicalmente ligado ao poder de legislar sobre a matéria, visto que o poder tributário é exercido por lei, em face do princípio da legalidade que informa o Direito Tributário dentro de um Estado Democrático de Direito.

Ainda afirma Martins (2012) que, a competência para tributar está ligada à ideia de poder de legislar sobre o tema, criando ou majorando o tributo, o que somente pode ser feito por lei, salvo exceções. Portanto, a CF fortalece o espírito federativo e assegura que só tem poder para tributar os entes federados, logo, estes podem instituir o tributo ou isentar se for necessário, fortalecendo assim sua autonomia.

A democracia é quem vai garantir a isenção do tributo ao contribuinte quando se considerar necessários (prestadores de serviços, idosos, etc), no entanto, o mesmo precisa estar previsto em lei.

### **1.5 Capacidade tributária**

Para Mazza (2015) refere-se à capacidade de administrar, fiscalizar e arrecadar um tributo. É exercida por aquele a quem a lei atribuiu legitimidade para ser sujeito ativo da relação de tributação.

- Função principal (denominada fiscal ou arrecadatória);
- Função extrafiscal: interferência no domínio econômico;
- Função parafiscal: arrecadação de recursos para autarquias, fundações públicas, sociedades de economia mista, empresas públicas ou mesmo pessoas de direito privado que desenvolvam atividades relevantes, mas que não são exclusivas do Estado.

Portanto, corresponde ao poder de ser sujeito da relação jurídica tributária, podendo ser sujeito ativo desta relação a própria pessoa com poder legislar. Exemplo: a União (Imposto de Renda), o Estado (o ICMS), o Município (o IPTU)), ou pode ser pessoa jurídica sem poder legislativo, como ocorre, por exemplo, com as autarquias que podem cobrar contribuições sociais que são consideradas hoje como tributos. Exemplo: INSS, entre outros.

O autor deixa claro esta subordinação da União para com os órgãos que vão legislar, garantindo a arrecadação do tributo e sua aplicabilidade como forma de melhorias, é uma gestão que garante autonomia direcionando a aplicabilidade dos recursos de forma precisa, de forma relevante das atividades que lhes compete.

### **1.6 Princípios Constitucionais inerentes ao conceito de tributo**

Conforme conceitua Sabbag (2015), os princípios constitucionais tributários, que regulam a tributação, são considerados limitadores constitucionais ao poder de tributar. Estes estão previstos na Constituição Federal, são garantias constitucionais dos contribuintes que devem ser respeitadas pelos legisladores nas esferas federal, estadual e municipal.

Os princípios constitucionais tributários se relacionam quanto a necessidade de existir um limite na atuação dos entes federados no exercício de suas atribuições. Este conjunto de princípios que, didaticamente, são referenciados como vetores do direito tributário (princípio

da reserva legal, princípio da igualdade, princípio da capacidade contributiva, etc.) são enunciados que devem presidir todo e qualquer trabalho incontestável na matéria.

Os princípios tem o poder de limitar o poder do Estado, diante de uma relação entre duas pessoas, onde uma impõe a outra a sua vontade, determina mesmo contra sua vontade o seu comportamento. Logo, o exercente do poder impõe sua vontade a outrem, subordinado ao poder, exigindo-lhe dado comportamento.

Como afirma Sabbag (2015) quando trata de relação de tributação, este não tem relação de poder-força, mas sim, uma relação de poder direito. Assim, desponta a relação de tributação, assumindo formato de relação jurídica e não de relação força. Com isso, o poder de tributar é na verdade um poder de direito, lastreado no consentimento dos cidadãos, destinatários da invasão patrimonial, tendente à percepção do tributo. Se há em seu emprego uma parcela de força, ela se mostra institucionalizada, dotada de juridicidade.

Os princípios constitucionais tributários tem previsão legal nos artigos 150/152 da Constituição Federal. Estes servem de verdadeiras garantias constitucionais do contribuinte contra a força tributária do Estado. Destacamos os princípios abaixo:

**Princípio da legalidade tributária** – tem previsão legal no art. 150, I, CF/88, constitui o mais importante limite aos governantes na atividade da tributação. Assim, nenhum tributo será instituído ou aumentado, a não ser em virtude da lei.

**Princípio da anterioridade tributária** – tem previsão legal no art. 150, III, alíneas “b” e “c”, da CF, destaca-se como um postulado tipicamente tributário, cujos efeitos direcionam-se para a seara da tributação, seja ela federal, estadual, municipal ou distrital.

Através deste princípio, conforme ratifica Luciano Amaro (2014):

A Constituição exige, como dizíamos, que a lei que crie ou aumente o tributo seja anterior ao exercício financeiro em que o tributo será cobrado e, ademais, que se observe a antecedência mínima de noventa dias entre a data de publicação da lei que o instituiu ou aumentou e a data em que passa a aplicar-se. (AMARO, 2014, p. 134)

Assim, diante ao exposto pelo autor, a anterioridade objetiva ratifica o sobre princípio da segurança jurídica, onde o tributo ao ser gerado seja levado ao conhecimento do contribuinte, garantindo um período para que este venha a efetuar o pagamento previsto, para que este não se veja diante de inesperada cobrança tributária.

Como afirma Sabbag (2015), o respeito incondicional aos princípios constitucionais evidencia-se como dever inderrogável do Poder Público. A ofensa do Estado a esses valores que desempenham, enquanto categorias fundamentais que são, um papel subordinante na própria configuração dos direitos individuais ou coletivos, introduz um perigoso fator de desequilíbrio sistêmico e rompe, por completo, a harmonia que deve presidir as relações sempre tão estruturalmente desiguais entre as pessoas e o Poder.

**Princípio da isonomia tributária** – tem previsão legal na CF, art. 150, II, via de regra consiste em dar igualmente aos iguais e desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigualem.

O Direito Tributário vigente prescreve que não poderá haver instituição de cobrança de tributos de forma desigual entre contribuintes que se encontra em condições de igualdade jurídica. É resultado do princípio constitucional de igualdade jurídica, prescrita no Art. 5º, “caput” da Constituição Federal.

Como se pode notar, o princípio da isonomia tributária veda o arbítrio do Estado, garantindo ao contribuinte igualdade jurídica, cabe ao legislador diante do caso concreto cumprir suas prescrições, fazendo-a convergir para a seara da tributação.

**Princípio da irretroatividade tributária** – encontra-se previsto na CF no art. 150, III “a”, prever, de modo expreso, o princípio da irretroatividade tributária como um dos postulados limitadores da tributação.

A relativização da igualdade obsta que se trate com desigualização aqueles considerados “iguais”, ou, ainda, que se oferte um linear tratamento isonômico aqueles tidos como “dessemelhantes”, sob pena de se veicular uma condenável desigualdade no lugar de uma aconselhável isonomia.

Diante do exposto, os tributos tem previsão legal, é forma de arrecadação prevista em lei, pelos entes federados, está ligado ao poder de legislar sobre a matéria, é através destes recursos arrecadados que o Estado propõe aos cidadãos melhorias e aplicabilidade dos recursos de forma precisa e relevante nas atividades que lhe são asseguradas.

No próximo capítulo será abordado um estudo sobre o ICMS – Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, levando ao conhecimento do leitor, a legislação vigente, competência e sujeito ativo, o fato gerador, contribuintes e responsáveis, base de cálculo, alíquotas e o regulamento no Estado de Mato Grosso do Sul.

## **2 ICMS - Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação**

### **2.1 Legislação**

A Constituição Federal em seu art. 155 estabelece ser de competência dos Estados e do Distrito Federal a instituição do ICMS.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)  
II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Conforme a letra da lei, o primeiro fato gerador do ICMS é a circulação de mercadoria onde estas saem do estabelecimento do contribuinte sendo impulsionada para mais perto do consumidor final, a prestação de transportes interestadual e intermunicipal ocorrem quando o serviço é oferecido interestadual e intermunicipal, é cobrado este impostos, já as prestação de serviços de comunicação.

Conforme Paulsen (2012), esta modalidade de tributo encontra-se previsto na Legislação, Constituição Federal e Emendas Constitucionais nº 33, de 11.12.01, e nº 42, de 19.12.03; Leis Complementares nº 87, de 13.9.96, nº 92, de 23.12.97, nº 99, de 22.12.99, nº 102, de 11.7.00, nº 114, de 16.12.02, nº 116, de 31.7.03 (âmbito do ISS), nº 122, de 12.12.06, e nº 138, de 19.12.10 de 12.12.06; Resoluções do Senado Federal nº 22, de 19.05.99, e nº 95, de 13.12.96; Convênios de Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal; Legislação dos Estados e do Distrito Federal.

A materialidade deste tributo incide sobre as operações mercantis, operações relativas à circulação de mercadorias, compreendendo negócio jurídico mercantil, e não sobre simples mercadorias ou quaisquer espécies de circulação; prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores; prestações onerosas de serviços de comunicação por qualquer meio, inclusive a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação comunicação de qualquer natureza e diversos outros. .

## 2.2 Competência e sujeito ativo

O Imposto sobre operações relativas à Circulação e Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação é um imposto estadual brasileiro, isso significa que somente os governos dos Estados e do Distrito Federal tem competência para instituí-lo, cabe a eles instituir ou realizar qualquer alteração, desde que previsto em Lei.

A Constituição Federal em seu art. 155, II e §2º outorga aos entes políticos, previsão legal de instituir o ICMS. No entanto, no âmbito das operações e prestações relativas à importação, a Constituição Federal estabelece que cabe o imposto, ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem como do serviço.

Conforme Sabbag (2015), o ICMS, imposto estadual, sucessor do antigo Imposto de Vendas e Consignações (IVC), foi instituído pela reforma tributária da Emenda Constitucional n. 18/65 que substituiu o IVC e representa cerca de 80% da arrecadação dos Estados. É gravame plurifásico (incide sobre o valor agregado, obedecendo ao princípio da não cumulatividade – art. 155, § 2º, I, CF), real (as condições da pessoa são irrelevantes) e proporcional, tendo, predominantemente, um caráter fiscal.

Este imposto recebeu um significativo tratamento constitucional, conforme art. 155, § 2º, I ao XII, da CF, robustecido pela Lei Complementar n. 87/96, que substituiu o Decreto-lei n. 406/68 e o Convênio ICMS n. 66/88, esmiuçando-lhe a compreensão, devendo tal norma ser observada relativamente aos preceitos que não contrariarem a Constituição Federal.

Conforme Paulsen (2012), a sistemática das importações estabelece procedimentos flexíveis para permitir uma intensa operacionalidade do comércio internacional, possibilitando que bens importados por pessoa estabelecida em um Estado possam ingressar (fisicamente) em porto (ou aeroporto) de outro Estado, e, ainda, destinarem-se a um terceiro Estado ou DF.

Por conseguinte, desde que exista embasamento documental, é viável a nacionalização dos bens independentemente da sua titularidade. Esta situação representa racionalidade das operações de importação, objetivando maior eficácia, evitando-se dispêndios desnecessários.

O sujeito passivo do ICMS conforme o Art. 4º da Lei Complementar n. 87/96 é o contribuinte:

Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Logo, podemos compreender que o ICMS será aplicado àquelas pessoas que pratiquem operações relativas à circulação de mercadorias; importadores de bens de qualquer natureza; prestadores de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e prestadores de serviços de comunicação. Porém, resumindo, entendemos que o ICMS é um imposto estadual, cujo fato gerador pode consistir:

- a) na circulação de mercadorias;
- b) na prestação de serviço de transporte (interestadual e inter-municipal);
- c) na prestação de serviço de comunicação.

### **2.3 O fato gerador do ICMS**

O fato gerador deste tributo tem previsão legal no art. 155, II, da CF, a circulação de mercadoria ou prestação de serviços interestadual ou intermunicipal de transporte e de comunicação, ainda que iniciados no exterior.

Conforme Sabbag (2015) existem, na verdade, quatro impostos definidos na outorga de competência do inciso II do art. 155 do texto constitucional vigente, quais sejam:

- a) imposto sobre a circulação de mercadorias;
- b) imposto sobre serviços de transportes interurbanos e interestaduais e de comunicação;
- c) imposto sobre a produção, importação, circulação, distribuição e consumo de combustíveis líquidos e gasosos e energia elétrica;
- d) imposto sobre extração, importação, circulação, distribuição e consumo de minerais.

O fato gerador do ICMS descrito na Constituição Federal é atinente a operações relativas à circulação de mercadorias. Portanto, o fato gerador indica quaisquer atos ou negócios, independentemente da natureza jurídica específica de cada um deles, que implicam a circulação de mercadorias, assim entendida a circulação capaz de realizar o trajeto da mercadoria da produção até o consumo.

### **2.4 Circulação de Mercadorias**

No Direito Tributário a expressão “Circulação de Mercadorias” expressa ideia de movimento, no entanto, no sentido jurídico a mera circulação é própria para que ocorra a

incidência do ICMS prevista em lei. Desta forma, quando ocorre a circulação de mercadorias, nasce a obrigação tributária.

Para Sabbag (2015), quando o termo nos remete a circulação, significa que trata-se da mudança de titularidade jurídica do bem (não é mera movimentação “física”, mas circulação jurídica do bem). O bem sai da titularidade de um sujeito e passa à titularidade definitiva de outro. Exemplo: na saída de bens para mostruário não se paga ICMS, pois não ocorre a circulação jurídica do bem, apenas a movimentação “física”, não havendo mudança de titularidade; o mesmo fato ocorre na mera movimentação física de bens entre matriz e filial.

Conforme entendimento Jurisprudencial:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. Saída física de mercadoria para filial da empresa. Não incidência do tributo. Súmula n. 166, do STJ. Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. (REsp 113.268/RS, 2ª T., rel. Min. Hélio Mosimman, j. 03-02-1998)

Para Paulsen (2012), o fato físico da “saída” de mercadoria do estabelecimento, por si só, seria irrelevante para tipificar a hipótese de incidência do imposto, sendo firmada a diretriz de que não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. (Súmula n. 166 do STJ).

A obrigação tributária decorrente da circulação de mercadorias ocorre quando há mudança de titularidade que é a circulação jurídica, onde sua ocorrência vai estabelecer vínculo jurídico obrigacional tributário resultante da circulação de mercadorias e produtos, ocorrendo a rotatividade do produto, gerando assim a incidência do ICMS.

Para Sabbag (2014), o termo Mercadorias é fundamental ao estudo do fato gerador deste imposto: mercadoria (do latim “merx”) é a coisa que se constitui objeto de uma venda. Todavia, a Constituição define implicitamente mercadoria em seu sentido estrito, e somente nesse conceito estrito deve ser ela considerada na formatação do fato gerador do ICMS (Art. 110 do CTN). Vejamos: “*MERCADORIA (sentido estrito) = produto + intuito de mercancia (decorrente da habitualidade ou volume típico de comércio na aquisição de bem)*”.

A mercadoria é bem ou coisa móvel. O que caracteriza uma coisa como mercadoria é a destinação, uma vez que é coisa móvel com aptidão ao comércio. Não são mercadorias as coisas que o empresário adquire para uso ou consumo próprio, mas somente aquelas adquiridas para revenda ou venda.

Cabe registrar que a energia elétrica é pacificamente entendida como “mercadoria” para efeito da incidência do ICMS.

Logo, quando tratar de mercadoria deve passar pelo bem adquirido com a finalidade de ser vendido. Nesse sentido, todos os bens móveis, ainda que potencialmente, podem ser absorvidos no conceito, desde que, na ótica do vendedor, tenham sido adquiridos com intuito de revenda.

Como afirma Paulsen (2012), os conceitos de operação, circulação e mercadoria permanecem intimamente vinculados, devendo os intérpretes e os destinatários do imposto tomá-los na sua concepção jurídica para efeito de caracterização de sua incidência. A operação mercantil centra-se na obrigação de “dar” (atividade-fim), devidamente materializada, não tendo relevância jurídica a atividade-meio, que pode consistir num fazer.

O fornecimento de alimentação em bares, restaurantes e estabelecimentos similares, com a simultânea prestação de serviços, constitui fato gerador do ICMS, a incidir sobre o valor total da operação (Súmula n. 163 do STJ).

Na prestação de serviços de qualquer natureza sujeita à incidência do ISS (LC 116 de 31.7.03), excepcionalmente, incidirá o ICMS se a respectiva lista de serviços fizer ressalva específica relativamente aos materiais empregados na atividade.

Ainda afirma Paulsen (2012), configura o verdadeiro sentido do fato juridicizado, a prática de ato jurídico relativo à transmissão de um direito (posse ou propriedade). Ninguém fica obrigado a recolher o tributo pelo simples fato de possuir ou ser proprietário de mercadoria. É o caso da venda, e da troca de mercadorias (permuta de bens mercantis e equivalentes), uma vez que a desigualdade econômica dá lugar à doação na parte que exceder o valor, ou compra e venda.

Diante da explicação do autor, as operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços que incidam o ICMS precisam estar calcadas na legislação vigente, neste interim ninguém fica obrigado a recolher o tributo devido, no entanto, uma vez instituído o fato gerador pelo sujeito ativo, cabe ao contribuinte cumprir com suas obrigações, pois é a este que recai o cumprimento da obrigação onerosa.

## **2.5 Serviços de transporte interestadual e intermunicipal**

Nos serviços de transporte interestadual e intermunicipal, o imposto irá incidir sobre prestação do serviço em regime privado, ou seja, aquele realizado por particulares, empresas privadas, públicas ou sociedade de economia mista.

Para Sabbag (2015), a prestação de serviços de transporte entre Municípios da mesma unidade federada (intermunicipal) ou entre Estados diferentes (inter-estadual) representa fato

gerador do ICMS. Portanto, por exclusão, os serviços de transportes dentro do território do Município (transporte inframunicipal) estão fora do campo de incidência do ICMS. São alvo, sim, de incidência do ISS, conforme o item 16 da Lista de Serviços anexa à LC n. 116/2003.

Quanto à expressão “ainda que as prestações se iniciem no exterior”, servem as mesmas considerações feitas em parágrafo anterior.

Vale lembrar que quanto à possibilidade de incidência do ICMS sobre a prestação de serviços intermunicipais e interestaduais de transporte aéreo, posicionou-se o STF no sentido de condicioná-la à edição de lei complementar, por se tratar de nova hipótese de incidência tributária, afastando a legitimidade de norma com este teor constante do Convênio ICMS 66/88. Com a edição da Lei Complementar n. 87/96, sacramentou-se a possibilidade de incidência do imposto sobre serviço de transporte aéreo (art. 2º, II).

Conforme especifica Paulsen (2012), somente se pode cogitar de prestação de serviços quando existem duas (ou mais) pessoas (físicas ou jurídicas), qualificando-se como prestador e tomador (usuário) dos serviços, sendo heresia jurídica pensar em “serviços consigo mesmo”. A empresa que transporta bens de sua propriedade não pode ser tributada diante da inexistência de relação contratual.

É preciso efetuar a devida distinção nas atividades de transporte e agenciamento de serviços de transporte, quanto à incidência do ICMS em casos onde a empresa é contratada para retirar encomenda no estabelecimento do cliente e ser encaminhada ao aeroporto, nesta situação fática, assume a responsabilidade de coletar as encomendas e entregá-las ao destinatário por sua conta e risco.

Conforme especifica Paulsen (2012) em prestação de serviço de transporte rodoferroviário de containers vazios é fato gerador do ICMS; enquanto a transmissão de energia elétrica não pode ser considerada como “transporte” de mercadorias para fins de incidência do ICMS.

Conforme entendimento do STF – ADIn 1.600-8, Plenário, Rel. p/o acórdão Min. Nelson Jobim, j. 26.11.01, DJU 1 17.12.2001, p. 1 e DJU 1 20.6.03, p. 56, o serviço postal compreende recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência (carta, cartão postal, impresso, ecograma e pequena encomenda), valores (remessa de dinheiro através de carta com valor declarado), remessa de ordem de pagamento por meio de vale-postal; recebimento de tributos, prestações, contribuições e obrigações pagáveis à vista por via postal, e encomendas (remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal).

As atividades básicas desempenhadas pela Empresa de Correios e Telégrafos (ECT) tipificam prestação de serviços de transporte de bens e correspondências (natureza principal ou complementar), sendo certo que os correios propiciam o transporte de mensagem, e não a singela comunicação.

Para Paulsen (2012), é inconstitucional a exigência do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte aéreo de passageiros intermunicipal, interestadual, internacional e de transporte aéreo internacional de cargas pelas empresas aéreas nacionais, enquanto persistirem os convênios de isenção por empresas estrangeiras.

Como bem especifica o autor, os convênios são fundamentais para regulamentação e institucionalização do que é devido ou não pelo sujeito passivo, no caso das atividades desenvolvidas pelos correios, estes praticam a atividade de prestação de serviços de transporte, fazem circular as correspondências, transporta as mensagens, promovendo a comunicação entre os indivíduos.

## **2.6 Serviços de comunicação**

Para efeito de tributação, o ICMS sobre os serviços de comunicação estão definidos no art. 60 da Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997, este imposto incide sobre a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão e ampliação de comunicação de qualquer natureza, isso nos remete à compreensão que estes serviços na esfera jurídica é uma obrigação de fazer, conforme dispositivo em lei.

Para Sabbag (2015), as prestações de serviço de comunicação, “ainda que as prestações se iniciem no exterior”, também estão sujeitas ao ICMS, a partir da previsão inaugurada com a Carta de 1988.

Tem previsão legal na Lei Complementar n. 87/96, estabelecendo que o ICMS incide sobre: Art. 2º, III. (...) prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Logo, todo serviço de comunicação, definido na Lei Complementar n. 87/96, poderá estar sujeito à incidência do ICMS, desde que tal definição tenha sido adotada, parcial ou integralmente, pela lei estadual ou distrital, em observância aos Princípios da Legalidade e da Tipicidade Fechada.

Conforme especifica Paulsen (2012), o imposto incide sobre prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a

transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. Compreende um negócio jurídico pertinente a uma obrigação “de fazer”, de conformidade com os postulados de direito privado.

Neste entendimento, o conceito de “comunicação” representa o aspecto fundamental para se precisar a essência da materialidade (pertinente e integrada pela prestação de serviços). O fato gerador não ocorre pelo simples ato que torna possível a prestação de serviços de comunicação, sem que os sujeitos desta relação negocial (prestador e tomador – devidamente determinados) tenham uma efetiva participação.

Nos serviços de comunicação há elementos específicos (emissor, mensagem, canal e receptor), podendo ocorrer (ou não) a compreensão pelo destinatário. Os serviços aqui oferecidos englobam a transmissão, emissão ou recepção de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza por fio, radioeletricidade, meios óticos, ou qualquer outro eletromagnético.

Esses serviços são explorados diretamente pela própria União, ou mediante concessão ou permissão, destinados ao público em geral (Serviço Telefônico Fixo Comutado); segundo regime de direito público; enquanto os serviços privados podem ser explorados pelos particulares, mediante autorização (Serviço Móvel Celular), sob regime privado (autonomia da vontade, liberdade de contratação).

Para Paulsen (2012), o Serviço de TV a Cabo tipificam autênticos serviços de comunicação sujeitos ao ICMS, pois oferecem a prestação destes serviços como meio de viabilidade o acesso aos serviços de comunicação. De acordo com entendimento do STJ as produtoras de programas para TV a cabo ou comerciais que, efetivamente, não distribuem tais programas por nenhum meio físico ao público em geral, mas apenas contratam com a operadora/distribuidora de sinais de TV, não estão sujeitas ao recolhimento de ICMS, uma vez que os serviços que prestam não estão previstos na Lei Complementar n. 87/96. Os serviços de comunicação a que se referem os arts. 2º, III, e 12, VII, da LC 87/96 são os relativos às atividades de transmissão/recepção de sinais de TV.

Também especifica o autor que o acesso à Internet tem implicado a utilização conjugada de alguns equipamentos – computador, modem, linha telefônica, fibra ótica, TV a cabo ou um micro de mão (palmtop) – e um provedor de serviços, por meio de um programa (software, Internet Explorer, netscape, navegador), instalado no computador de qualquer pessoa, procedendo ao roteamento da ligação por canais contratados pela Embratel, que se conecta a uma empresa estrangeira, além de oferecer diversas outras comodidades (disposição de aparelhos, equipamentos, senhas etc.).

Assim, conforme entendimento do STJ esta prestação de serviços de conexão à Internet não cuida de prestação onerosa de serviços de comunicação ou de serviços de telecomunicação, mas de serviços de valor adicionado, em face dos princípios da legalidade e da tipicidade fechada, inerentes ao ramo do direito tributário, deve ser afastada a aplicação do ICMS pela inexistência na espécie do fato imponible. (Embargos de Divergência em Recurso Especial 456. 650-PR – Rel. p/acórdão Min. Franciulli Netto – 1ª S. – j. 11.5.2005 – DJU 1 de 20.3.2006.

Diante ao exposto, a Súmula 334 do STJ, trás o seguinte: “O ICMS não incide no serviço de provedores de acesso à Internet”.

Quanto à habilitação de aparelho móvel celular, incorre qualquer serviço efetivo de telecomunicação, senão de disponibilização do serviço, de modo a assegurar ao usuário a possibilidade de fruição do serviço de telecomunicações. O ICMS incide, tão somente, na atividade final, que é o serviço de telecomunicação propriamente dito, e não sobre o ato de habilitação do telefone celular, que se afigura como meramente intermediária, bem como o serviço de instalação de linha telefônica fixa.

O STJ firmou a diretriz de que “o ICMS não incide sobre o serviço de habilitação de telefone celular” (Súmula n. 350, aprovada em sessão extraordinária de 11.06.08).

## **2.7 Contribuintes e Responsáveis**

O Código Tributário Nacional prevê dois tipos de obrigações tributárias, a principal e a acessória. Na obrigação principal aparece com a ocorrência do fato gerador e tem por objetivo o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Na obrigação acessória, perpassa da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Estabelecidas na legislação de um tributo todas as imposições quanto ao recolhimento do imposto, tais como: emissão de documentos fiscais, escrituração de livros fiscais, entrega de declarações, etc.

Nas obrigações tributárias, o cumprimento, pagamento de tributo ou penalidade pecuniária cabe ao sujeito passivo da obrigação tributária principal, podendo ser qualquer pessoa física ou jurídica, que se encontra devedora da prestação tributária.

Assim, cabe ao contribuinte, por ter relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fator gerador e ao responsável, quando determinado pela legislação, pois este é responsável pelo recolhimento do imposto.

Para Paulsen (2012), contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior.

Os requisitos da “habitualidade” e do “volume” constituem requisitos de difícil aferição, impregnados de considerável dose de subjetividade, que não se compadecem com a rigidez da tipicidade tributária.

Considera-se também contribuinte a pessoa física ou jurídica, ou mesmo o contribuinte não habitual, que realize operações de importação; seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior; e adquira em licitação mercadorias apreendidas ou abandonadas. Fica prejudicada a Súmula n. 660 do STF (“não incide o ICMS na importação de bens por pessoa física ou jurídica que não seja contribuinte do imposto”) porque se assentou em julgados proferidos anteriormente à EC n. 33/01, que passou a considerar como contribuinte “pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto” (art. 155, IX, a).

Por ser imposto indireto, há uma transferência do encargo financeiro para o consumidor final que somos todos nós, por isso que se diz que somos os contribuintes de fato e os contribuintes do direito são as empresas que repassam seus produtos para o consumidor final.

## **2.8 Base de cálculo**

De acordo com o Código Tributário Nacional, a base de cálculo do ICMS é o montante da operação, incluindo o frete e as despesas acessórias cobradas do adquirente, ou seja, o consumidor. Sobre a respectiva base de cálculo se aplicará a alíquota do ICMS respectiva, devido as diferentes alíquotas, o ICMS pode variar da origem para o destinatário final.

Para Paulsen (2012), a base de cálculo é o valor da operação mercantil; é o preço dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Assim, o imposto não incide sobre serviços gratuitos, demandando sempre a onerosidade, reveladora da capacidade contributiva.

Somente devem integrar a base de cálculo os valores inerentes às mercadorias e/ou serviços de transporte e de comunicação, bem como os reajustes e acréscimos intrinsecamente vinculados a tais valores. Não deveriam ser incluídos elementos estranhos ao valor da operação ou do preço, porquanto correspondem a verbas que têm natureza diversa das operações mercantis e das prestações de serviços, não havendo fundamento para o ICMS ser calculado sobre meras entradas financeiras dos créditos.

Conforme especifica Sabbag (2015) a base de cálculo pode ser:

- a) o valor da operação, em se tratando de operação de circulação de mercadorias;
- b) o preço do serviço, em se tratando de transporte (interurbano e interestadual) e de comunicação;
- c) o valor da mercadoria ou bem importado, constante em documento de importação, convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada para cálculo do imposto de importação, convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada para cálculo de imposto de importação, e acrescido de IPI, do IOF, do próprio inciso II (Imposto de Importação) e das despesas aduaneiras. (SABBAG, 2015, p. 268)

Logo, a base de cálculo incide sobre toda operação ou serviço, pois onde há capacidade contributiva deverá ser demandado o recolhimento do imposto previsto no Código Tributário Nacional.

## 2.9 Alíquotas

A Constituição Federal em seu art.155, §2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

- IV- resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta dos seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;
- V – é facultado ao Senado Federal:
  - a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;
  - b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;
- VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, g, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;
- VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

A legislação prevê, estabelecendo e fixando as alíquotas máximas e mínimas nas operações específicas a ser recolhido ICMS, cabe aos Estados e Distrito Federal nortear-se conforme previsto em Lei. Enquanto ausente a fixação de tais alíquotas, os Estados poderão estabelecê-las no âmbito das respectivas competências dispostas no texto constitucional.

O texto constitucional ao fixar as alíquotas, visa dar coerência quanto à aplicabilidade do ICMS entre os diferentes Estados, permitindo que cada Estado contribua com o montante devido nas operações, respeitando os entes federativos para que não venha a surgir as famosas “guerras fiscais”.

Sabbag (2015) especifica que para evitar a guerra fiscal entre os Estados, a legislação prevê que as cobranças das operações intraestaduais, competem ao Estado em que foi realizada a operação, se a operação ocorreu no Distrito Federal (operação intradistrital), a ele caberá o imposto. Se o destinatário da mercadoria não for contribuinte, uma pessoa física, o imposto caberá integralmente ao Estado de origem da operação, devendo ser calculado pela alíquota interna (do Estado de origem).

No entendimento de Sabbag (2015), ao estabelecerem as alíquotas, os Estados devem observar o que dispõe o Senado Federal, que deverá fixar alíquotas mínimas ou máximas, por meio de resolução e nos termos da Constituição Federal. Enquanto ausente a fixação de tais alíquotas pelo Senado Federal, os Estados poderão estabelecê-las no âmbito das respectivas competências.

Portanto, ao estabelecer as alíquotas a serem aplicadas, estas têm previsão legal, cabe ao legislador discorrer sobre a operação fixando alíquotas máximas e mínimas, respeitando a alíquota interna do Estado da origem do produto ou serviços que venham beneficiar o contribuinte local.

## **2.10 O ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul**

O regulamento do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul foi aprovado pelo Decreto nº 9203 de 1998, publicado em 21 de setembro de 1998 e com última alteração pelo Decreto nº 14776 de 2017, publicado em 07/07/17.

No Brasil, este tributo apresenta uma legislação diferenciada, cada Estado aplica a legislação vigente. Em Mato Grosso do Sul, a Lei Ordinária de 1810/1997 do Estado de MS trata do Sistema Tributário do Estado em seu Capítulo I da incidência do ICMS. O art. 5º especifica que tem competência para tributar sobre:

- I - as operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II - as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III - as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza; Engloba qualquer serviço de comunicação, desde que seja ONEROSO, repetindo a norma geral da Lei Kandir
- IV - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- V - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços de qualquer natureza, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à sua incidência;
- VI - a aquisição, em outro Estado, por contribuinte, de mercadoria ou bem destinados a uso, consumo ou ativo fixo; (DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS);
- VII - a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.

Em ocorrendo o fato gerador, a empresa está obrigada a reconhecer o tributo e pagá-lo. O momento da incidência do fato gerador do ICMS tem previsão legal em seu art. 13: “I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.

Conforme Fantoni (2010), a ocorrência do fato gerador se dá no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, caracteriza-se por seu caráter incondicional, ou seja, quaisquer operações, não somente as de venda serão consideradas fato gerador do ICMS: doação, brinde, bonificação, demonstração etc.

Assim, a partir do momento que ocorreu a saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte, ocorreu o fato gerador incidindo a contribuição do ICMS. Lembrando que quando a mercadoria for destinada a outro estabelecimento do mesmo titular, há ocorrência do Princípio da Autonomia dos Estabelecimentos, onde é considerado, para fins de apuração do ICMS, contribuinte autônomos.

O ICMS do Mato Grosso do Sul tem alíquota que aplicada à base de cálculo determina o montante do tributo a pagar, em MS a alíquota é de 17% (dezessete por cento), pois a mesma é fixada em tabela e cabe ao contribuinte respeitar o que está instituído em lei, uma vez fixado alíquota a ser recolhida, cabe ao contribuinte contribuir, assegurando sua participação na circulação de mercadorias e prestação de serviços.

## **2.11 Da base de cálculo do ICMS**

A Constituição Federal (art. 155, § 2º) estabelece o seguinte:

IV – resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta dos seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

A legislação trás os requisitos e especifica que em princípio, a matéria pertinente à estipulação de alíquotas é de competência do Legislativo, tanto do Senado para manter o equilíbrio federativo quanto dos Estados e do DF, preservando o princípio da autonomia, mas nunca dos Governadores dos Estados e do DF, que, por intermédio de seus representantes (Secretários de Fazenda e de Finanças), e sem a participação do Legislativo (Assembleias), estabelecem a quantificação das obrigações tributárias.

Para Paulsen (2012), nas operações internas, nas importações e nos serviços prestados no exterior, os Estados fixam normalmente a alíquota básica de 18% ou 17%, enquanto nas prestações de serviços de comunicação, e fornecimento de energia elétrica, as alíquotas são mais elevadas (25% ou mais); e nos serviços de transporte aéreo, a alíquota é de 4%.

O STJ decidiu que “o ICMS deve ser recolhido pela alíquota interna no Estado onde saiu a mercadoria para o consumidor final, após a sua fatura, ainda que tenha sido negociada a venda em outro local, através da empresa filial”.

No Estado de MS, o art. X da Lei 1810/97 em seu Art. 41 fixa as alíquotas.

As alíquotas do ICMS ficam fixadas em:

I - doze por cento, nas operações e prestações interestaduais que destinem bens, mercadorias e serviços de transporte e de comunicação a pessoas contribuintes do imposto, ressalvadas as operações com bens e mercadorias importados do exterior de que trata o inciso VII do caput deste artigo; (Nova redação do inciso I dada pela Lei nº 4.286, de 14.12.2012. Efeitos a partir de 1º.01.2013.)

III - dezessete por cento, nas seguintes hipóteses: a) operações internas e nas de importações, ressalvadas aquelas para as quais estejam previstas alíquotas específicas; (Nova redação dada pela Lei nº 3.477, de 20.12.2007.

IV - vinte por cento, nas seguintes hipóteses: a) operações internas com energia elétrica destinada a consumidores residenciais cujo consumo mensal seja de 201 a quinhentos quilowatts.hora (kWh); b) aquisições em outra unidade da Federação de energia elétrica não destinada a comercialização ou industrialização, quando realizadas por consumidores residenciais cujo consumo mensal seja de 201 a quinhentos quilowatts.hora (kWh)

V - 25%, nas seguintes hipóteses: a) operações internas e de importação com: 1. armas, suas partes, peças e acessórios e munições, bebidas alcoólicas, cigarros, fumo e seus demais derivados; 2. artigos de pirotecnia classificados na subposição 3604.10 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH); 3. artigos para jogos de salão, classificados na posição 9504 da NBM/SH, exceto os do código 9504.90.0400; 4. asas-delta, balões e dirigíveis classificados nos códigos 8801.10.0200 e 8801.90.0100 da NBM/SH; 5. embarcações de esporte e de recreio classificadas na posição 8903 da NBM/SH

VI - vinte e sete por cento nas prestações internas de serviços de comunicação ou nas iniciadas ou prestadas no exterior. (Acrescentado pela Lei nº 2.596, de 26.12.2002. Efeitos a partir de 1º.01.2003.) VII - quatro por cento, nas operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto, com bens e mercadorias

importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro: (Inciso VII, caput: nova redação dada pela Lei nº 4.348/2013. Efeitos desde 1º.01.2013.)

Conforme entendimento jurisprudencial da Súmula Vinculante Nº 166 do STJ:

“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte” - Como o ICMS é não cumulativo, a transferência de mercadorias de um para outro estabelecimento da mesma empresa foi considerada pelo legislador como fato gerador do imposto. Para tanto, a lei tributária atribui a cada estabelecimento, e não à pessoa jurídica, a condição de contribuinte.

No entendimento jurisprudencial, esta súmula vinculante garante que quando ausente a efetiva transferência de sua titularidade de um estabelecimento para o outro de mesmo contribuinte, esta atividade não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, mesmo que ocorra agregação de valor à mercadoria ou a sua transformação, no entanto deve ser analisada diante de caso concreto.

Portando, o ICMS tem previsão legal na Constituição Federal que estabelece competência dos Estados e do Distrito Federal. A materialidade deste tributo irá incidir sobre as operações de circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e prestações de serviços de comunicação. O fato gerador deste tributo especifica o trajeto da mercadoria da produção até o consumo e as alíquotas tem previsão legal na CF.

No terceiro capítulo será abordado um estudo sobre a Aplicabilidade do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul, explorando a título de exemplo a guerra fiscal ocasionada pela crise da JBS no mercado do boi gordo que fez com que o governo de MS saísse à frente ao abaixar a alíquota de 12% para 7% para abate do gado em pé, possibilitando aos produtores rurais o escoamento do gado que se encontrava represado no pasto.

### **3. ESTUDO ACERCA DA APLICABILIDADE DO ICMS NO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**

#### **3.1 A Economia de MS**

O Estado de Mato Grosso do Sul, localiza-se no sul da Região Centro-Oeste, tem uma área de 357.125 mil km<sup>2</sup>, sendo seu território delimitado pelos rios Paraná, a leste, e com Bolívia e Paraguai, a oeste. Limita-se com cinco estados brasileiros, a leste, com São Paulo, Minas Gerais e Paraná; ao norte, com os Estados de Mato Grosso e Goiás, e ao sul, com o Paraguai.

Sua economia está baseada na produção rural (animal, vegetal, extrativa vegetal e indústria rural), indústria, extração mineral, turismo e prestação de serviços. Conforme pesquisa do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), atualmente se mantém no 4º lugar do ranking nacional do número de bovinos, com 21,8 milhões de animais.

A agropecuária é a base da economia do Estado de Mato Grosso do Sul, contribuindo e impulsionando o setor industrial e de serviços. Por ter uma localização geográfica privilegiada (clima, relevo, vegetação, água da região), possui um ponto estratégico logisticamente e economicamente, por ser entreposto entre cinco estados brasileiros, pois esta permite ao Estado exercer o papel de centro de redistribuição de produtos oriundos dos grandes centros consumidores para o restante da região Centro Oeste e a região Norte do Brasil.

Barbosa (2017), em seu jornal Diário Digital relata que a força da pecuária fortalece o Estado de Mato Grosso do Sul, que apesar do ano de 2016 ter ocorrido redução do número de abates em relação ao ano anterior por questões de mercado e climáticas, ocorreu aumento da produtividade, mantendo em alta o potencial econômico do Estado.

De acordo com levantamento realizado pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), Mato Grosso do Sul mantém o 4º lugar do ranking nacional do número de bovinos, com 21,8 milhões de animais.

Diante ao exposto, é compreensível que estamos em um dos Estados mais ricos do Brasil, a força da pecuária está presente em todos os municípios, se no ano de 2015 tivemos redução do abate, para o ano de 2016, houve salto de 2% de seu patamar produtivo, enquanto a média nacional registrada foi de 1,4% comparando o mesmo período.

### 3.2 A Importância dos Convênios

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 100, inciso IV, dispõe e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:  
IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Os convênios são celebrados entre União, Estados, o Distrito Federal e os Municípios, estes são normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos que uma vez aplicados, o mesmo só será alterado ou não pelas respectivas Assembleias Estaduais.

Os convênios, só têm eficácia após aprovação legislativa, pois cabe ao Poder Legislativo de cada Estado e do Distrito Federal aprová-lo, ratificá-los, e estabelecer válido naquele Estado ou Distrito Federal.

Para Sabbag (2015):

Nesse cenário, surgem as figuras do contribuinte de fato e contribuinte de direito. Enquanto este se revela como mercador e, portanto, escolhido pela lei para o pagamento do ICMS, aquele não pode ser senão o contribuinte, e quem efetivamente acaba por realizar a satisfação do débito, uma vez que os valores a título desse imposto vêm sempre embutidos no preço da mercadoria ou do bem. (SABBAG, 2015, p. 1070)

Por ser o consumidor o elo final da cadeia, pois a ele é imposta o pagamento do ICMS, uma vez que ao adquirir uma mercadoria, nesta já está integralmente repassado dentro do preço do objeto o quantum do tributo que já foi recolhido, recolher o tributo resta ao consumidor do bem ou da mercadoria, pois é ele quem verdadeiramente arca com o ônus tributável.

O art. 155, inciso II, da Constituição Federal (CF) dispõe sobre o recolhimento das operações e prestações realizadas entre dois contribuintes normais do ICMS. Ao Estado de origem será recolhido o ICMS com a utilização da alíquota interestadual, cabendo ao Estado de destino do bem, mercadoria ou serviço, o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre

prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

Neste cenário, as figuras do contribuinte de fato e de direito, escolhidos pela lei para o pagamento do ICMS é quem efetivamente acaba por realizar a satisfação do débito, pois na aquisição do bem, da mercadoria já estão inclusos os valores a título desse imposto, pois encontra-se embutido no preço da mercadoria ou do bem.

### 3.2.1 CONFAZ

O CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) é o colegiado formado pelos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, cujas reuniões são presididas pelo Ministro de Estado da Fazenda, competindo-lhe, precipuamente, celebrar convênios para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais e financeiros do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Constituição, art. 155, inciso II e § 2º, inciso XII, alínea g e Lei Complementar nº 24, de 7.1.1975).

Com as constantes mudanças da vida em sociedade, a Legislação Tributária realiza alterações no CONFAZ, como título exemplificativo o Convênio ICMS 89, de 14 de julho de 2017, alterando os §§ 2º e 3º do art. 2º do Convênio ICMS 133/97, que aprova o Regimento do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ Indicação de Conselheiros Substitutos.

O Convênio ICMS 133/97 aprova o CONFAZ, em seu regimento interno, o Capítulo I, trás especificadamente a Organização e Atribuição, bem como da Finalidade e Composição deste instituto, o Capítulo II aborda das Reuniões, com suas Disposições Preliminares das Proposições, bem como dos Debates, da Urgência, das Emendas, das Votações, das Questões de ordem, das Atas e o Capítulo II retrata das Publicações, do Protocolo e das Disposições Gerais.

Assim, é possível verificar que o Senado Federal ao conceder autonomia aos Convênios está desenvolvendo sua gestão tributária, administrando adequadamente o pagamento dos tributos visando que entes apliquem à lei no caso concreto, pois o pagamento em excesso de tributação, inviabiliza operações, onde cabe ao administrador tornar possível em termos de custos, a continuidade da prestação de serviços.

Mediante o exposto, estes convênios, possibilitam a harmonização das exigências legais, formulando políticas, elaborando e distribuindo informações essenciais para aperfeiçoamento da administração tributária e do Sistema Tributário Nacional, fixando políticas para o cumprimento da legislação vigente, propiciando maior eficácia e suporte junto aos Governos Estaduais.

Através dos Convênios é possível estabelecer uma política comum em matéria de isenções, reduções ou outros favores fiscais, ao versarem sobre benefícios fiscais relativos aos tributos.

As finanças federais, estaduais ou municipais fazem parte da Fazenda Pública, são conhecidas como fisco. A Fazenda Pública se destina a todas as pessoas de direito público. Ela abrange e alcança as entidades públicas (autarquias, Estados, União Federal, Distrito Federal e Municípios), que arrecadam diretamente, com autonomia administrativa e financeira própria, ou recebem tributos e contribuições criados por leis tributárias ou previdenciárias, observados a competência impositiva constante expressamente da própria Constituição Federal.

### **3.2.2 O CONFAZ e os Convênios ICMS.**

Para Rogge (2016), o CONFAZ realiza reuniões em caráter ordinário (aproximadamente a cada quadrimestre) e extraordinário quando matérias de urgência e relevância assim o exigirem, sempre a partir de convocação advinda do Ministério da Fazenda. Para a realização de reunião do órgão colegiado, não se faz necessário o comparecimento de todos os representantes estaduais a ela convocados, bastando apenas a sua maioria. Contudo, para que um benefício seja outorgado, dependerá sempre de aprovação em decisão unânime dos Estados representados. Já para a sua revogação, total ou parcial, o quórum necessário é de, no mínimo, quatro quintos dos presentes.

Consequência importante do disposto no art. 7º, da LC 24/75, é a de que “os Convênios ratificados obrigam a todas as Unidades da Federação, inclusive as que, regularmente convocadas, não se tenham feito representar na reunião”. Qualquer membro que participar da reunião poderá não aderir a determinado Convênio, embora o tenha firmado. Significa dizer que, revestido de legalidade, o Convênio aprovado não irradia efeitos na unidade não aderente e, por conseguinte, para ela não valerá o pacto celebrado.

Daí a importância dos convênios, que permitem a aplicabilidade de benefícios e incentivos fiscais, obedecendo aos contornos jurídicos, contribuindo de forma significativa para que não ocorram as chamadas guerras fiscais.

### **3.2.3 SEFAZ**

A Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) é o órgão vinculado ao Ministério da Fazenda responsável pelo controle das receitas e das despesas de cada um dos Estados e do Distrito Federal. Tais receitas provêm primordialmente da arrecadação de tributos e taxas estaduais, enquanto as despesas são destinadas a sustentar a máquina pública, bem como as obrigações públicas estaduais estabelecidas pela Constituição.

O ICMS é um dos principais impostos cobrados pela SEFAZ em todos os Estados e no Distrito Federal. Logo, SEFAZ tem a função de arrecadação, fiscalização, contabilidade e estruturação da receita e da despesa do Estado. Basicamente ela cuida das finanças do estado.

Tem por finalidade, planejar, coordenar, executar e avaliar a política tributária e fiscal, bem como gerir os recursos financeiros necessários à consecução dos objetivos da administração pública estadual, responsabilizando-se pelo seu provimento, controle e administração.

Por ser o ICMS de competência estadual, a SEFAZ atua de forma preventiva, com ações fiscais repressivas e com aprimoramento contínuo de sua atuação, pois disponibiliza aos contribuintes uma página oferecendo diversos serviços que visam assegurar ao contribuinte rapidez e agilidade em suas consultas.

A SEFAZ do Estado de MS, por meio da Lei nº. 3796 de Dezembro de 2009, criou e disponibilizou aos seus contribuintes o ICMS TRANSPARENTE, um portal de relacionamento entre o contribuinte e o Estado, onde o contribuinte tem ao seu dispor uma variedade de consultas e serviços, criados para facilitar a compreensão da situação fiscal da empresa perante a SEFAZ/MS, permitindo o autoatendimento em serviços que antigamente só eram disponibilizados por meio presencial.

Para navegação no ICMS TRANSPARENTE, basta ao contribuinte realizar o seu cadastro, informando os dados do seu empreendimento, assinando o Termo de Responsabilidade de Acesso ao ICMS TRANSPARENTE. Abaixo estão relacionados alguns serviços prestados pelo ICMS TRANSPARENTE:

- Emissão de Nota Fiscal de Produtor Eletrônica

- Preenchimento e consulta de GIA Benefício fiscal
- Autorização de acesso de contador aos dados do contribuinte
- Emissão de declaração de compra
- Solicitação de AIDF e comprovação eletrônica de impressão de documentos fiscais
- Comprovação automática da contra-nota da NFP-e
- Solicitação eletrônica de inscrição estadual – CCI
- Solicitação eletrônica de inscrição estadual – CAP
- Solicitação eletrônica de revisão de ICMS Garantido
- Pedido de Dispensa de Emissão de NF-e
- Solicitação de cancelamento extemporâneo de NF-e / CT-e
- Pedido de entrega extemporânea de EFD
- Download de NF-e / CT-e / MDF-e

Assim, a utilização dos recursos disponibilizados na plataforma, via on-line, permite ao contribuinte utilizar de forma segura os recursos do autoatendimento, facilitando o trabalho e o acesso à informação, satisfazendo suas necessidades, resolvendo um problema ou fornecendo benefícios a alguém.

### **3.3 Guerra Fiscal entre os Estados**

Todo Estado tem seus tributos a serem arrecadados, de posse dessa arrecadação, cabe a ele buscar juntos aos empresários atrair investimentos e conseqüentemente mais riqueza e geração de renda para sua região, diante ao exposto, os governos promovem incentivos variados para as empresas. Isso vai desde isenção de impostos e infraestrutura até a própria construção das instalações da empresa com dinheiro público.

Para Gasparini (2014), quando se fala na guerra fiscal, trata-se da disputa entre cidades e Estados, para ver quem oferece melhores incentivos para que as empresas se instalem em seus territórios. Pois com as empresas instaladas trará geração de emprego e renda que irão contribuir para a economia da cidade ou do Estado.

As vantagens da guerra fiscal, é que esta tem a finalidade de estimular a vinda de empresas privadas para a região, por exemplo, as grandes montadoras de veículos, que possibilitam à região valorização; com isso, os governos neste processo, visam a valorização de sua cidade ou Estado, oferecendo benefícios que vão desde a isenção e até mesmo toda infraestrutura necessária para o seu funcionamento.

Uma das desvantagens da guerra fiscal é que muitos Estados deixam de arrecadar volumosos recursos, em virtude da disputa, sem falar que quem adquire bens e serviços de outro Estado, quando usufrui de incentivos fiscais no seu estado de origem, pode sofrer sanções, e até restrições ao crédito do ICMS.

Conforme afirma Pena (2013), a guerra fiscal ocorre com a liberação dos incentivos fiscais, no qual o Estado que oferecer melhores condições e incentivos vantajosos, detém a possibilidade da instalação da empresa, que trará benefícios para a população, gerando emprego e renda. Tais incentivos proporcionarão aos empresários, isenção de impostos e diminuição da carga tributária.

Os autores acima citados pactuam do mesmo entendimento, pois a guerra fiscal é uma forma de beneficiar a comunidade local, uma vez que propõe o desenvolvimento econômico de determinada localidade, garantindo a sua população a oportunidade de crescimento, pois através do trabalho a comunidade cresce e o desenvolvimento é assegurado à população.

Conforme reportagem de Arruda (2017), o Estado de Mato Grosso do Sul sai na frente iniciando a guerra fiscal entre os Estados. Onde o Estado foi o primeiro a baixar tributação do gado em pé. Este incentivo aos pecuaristas vem destravar os abates de gado bovino e dar alívio, pois os mesmos encontram-se sufocados pela atual crise da JBS.

Através deste incentivo, o governo reduz temporariamente de 12% para 7% a alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) nas operações interestaduais de gado, ocasionando a movimentação do mercado.

Com esta medida impactante, o governo de Mato Grosso do Sul vem garantir sua arrecadação, beneficiando os produtores sul-mato-grossenses, pois os mesmos poderão vender para outros mercados que não tem gado para o abate.

Entretanto, os Estados vizinhos estão apreensivos, pois tal medida traz de volta uma velha conhecida guerra fiscal. No relevante anúncio, o governo de MT, propõe a redução da alíquota de seu ICMS sobre o gado em pé dos atuais 7% para 4% no mês de julho do corrente ano, contribuindo com os produtores do Estado que também tem vínculos com a JBS.

Outros Estados, como Goiás e Minas Gerais também articulam reduzir o ICMS, como forma de beneficiar os pecuaristas. No entanto, a Federação de Agricultura e Pecuária do Estado de Minas Gerais, a (FAEMG) já encaminhou ao governo mineiro documento solicitando o estabelecimento de barreiras para evitar a entrada de gado em pé, com incentivos concedidos pelo ICMS sem autorização do Confaz.

Diante ao exposto, o Confaz através de seus convênios estabelecem políticas comuns beneficiando os Estados, possibilitando a redução dos tributos, e o governo do Estado de Mato Grosso do Sul ao reduzir a alíquota do ICMS aos pecuaristas, vem contribuir de forma significativa para que o Estado venha a arrecadar e conseqüentemente aumentar seus recursos financeiros, gerando mais investimentos para o Estado.

### **3.4 A Operação Carne Fraca e a Crise no Mercado de Bois**

Conforme Adorno (2017) em publicação na Folha de São Paulo, onde afirma que os frigoríficos pagavam propina à servidores para liberar produtos estragados e vencidos, permite ao leitor conhecer como funciona a operação que recebeu o nome de “carne fraca”, por se tratar da venda de carnes adulteradas, vencidas e estragadas. Na qual os frigoríficos pagavam propina aos fiscais agropecuários do Ministério da Agricultura, que facilitavam a produção dos produtos adulterados, emitindo certificados sem fiscalização.

De acordo com investigação, foi possível compreender que os frigoríficos exerciam influência direta no Ministério da Agricultura para escolher os servidores que iriam efetuar as fiscalizações nas empresas, por meio do pagamento de vantagens indevidas. Dentre os envolvidos, encontram-se representantes dos principais frigoríficos do Brasil, como a BRF, dona da Sadia e da Perdigão, e a JBS, proprietária da Seara e da Friboi e fiscais do Ministério da Agricultura.

Dentre as formas de adulteração, a PF constatou o uso acima do permitido de ácido ascórbico, a vitamina C e outros produtos químicos que maquiam a carne podre, também apontou o uso de papelão misturada à carne moída, e de cabeça de porco em linguças, ocasionando também a reembalagem de carnes vencidas.

Diante ao exposto a operação carne fraca, demonstrou o quanto de irregularidades há por trás das empresas investigadas, mesmo vários frigoríficos afirmarem que atuam com absoluto cumprimento de todas as normas regulatórias em relação à produção e comercialização de alimentos no país e no exterior, mesmo assim requer fiscalização para que venham comercializar seus produtos no processamento e controle, de forma rigorosa.

Através desta operação, gerou em todo o país uma instabilidade no setor econômico, e os Estados produtores do boi, estão abarrotados, não tem como vender seus rebanhos, e o Estado de Mato Grosso do Sul, como um dos maiores produtores, buscam saídas para incentivar a venda dos bovinos.

### **3.5 Redução do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul, tem sido uma estratégia para alavancar a crise econômica na pecuária pós-escândalo da JBS**

Produtores rurais do Estado de Mato Grosso do Sul estão preocupados com a crise econômica e política impulsionada pela JBS no país. Conforme publicação do jornal Folha de

São Paulo, este fato preocupa produtores rurais, pois a empresa do grupo J & F tem espalhado pelo estado em crise gerando instabilidade, pois ao reduzir o abate e aumentado o prazo para pagamento, uma vez que se pagava à vista, ocasionou instabilidade no mercado da pecuária bovina.

Conforme entrevista com o presidente da FAMASUL (Federação da Agricultura e Pecuária de Mato Grosso do Sul) Maurício Saito, o mesmo afirma que apesar do momento de crise da JBS, esta propicia a oportunidade para que outros frigoríficos aumentem a competitividade.

É preciso fortalecer o mercado e superar monopólio na área diz Eumar Noracki secretário executivo do Ministério da Agricultura, só com o incentivo dos pequenos e médios frigoríficos será possível reverter este momento de crise, fortalecendo o mercado da pecuária de corte.

O escândalo da JBS ocorreu devido pagamento de notas frias emitidas por pessoa física ou jurídica, sem o devido fornecimento de ou serviços, gerando em contraprestação a suportar causas indevidas de benefícios fiscais pelo governo do Estado.

Sendo o ICMS uma carga tributária que visa contribuir com a melhoria e o bem estar de todo cidadão brasileiro, assegurado na lei, considerando a atual conjuntura econômica do país e a instabilidade momentânea no comércio local de gado para abate, causada, especialmente pela concentração empresarial na indústria frigorífica o governador do Estado de Mato Grosso do Sul, Reinaldo Azambuja, aplicou a redução da carga tributária nas operações interestaduais uma forma de estabelecer condições que permitam aos produtores rurais superarem as dificuldades que encontram no comércio local.

A redução das alíquotas possibilita continuidade do comércio de gado para abate, no nível da capacidade do Estado de Mato Grosso do Sul, a minimização tributária, faz com que o gado represado no pasto, que não está sendo vendido, mas sim gerando prejuízo ao produtor rural, pois o gado no pasto necessita de insumos para sua sobrevivência, para manutenção do mercado pecuário, ainda assim ocasionando gastos e tributação para o produtor rural.

Portanto, a medida é eficaz, para que o gado caia em situação de abate, favorecendo o aquecimento econômico, saindo do déficit negativo da balança comercial, para uma balança favorável, na questão de exportação, pois é sabido que quanto mais se produz e vende aos mercados consumidores, a tendência do cenário econômico é ter saldos positivos.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O tributo em análise, ICMS, trata-se do imposto que mais arrecada na Federação, tendo como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadoria, as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e os serviços de comunicação, a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior e os serviços prestados no exterior. Destaca-se o Art. 155, II, que concede competência aos Estados e ao Distrito Federal instituir essa modalidade de imposto.

O Estado possui suas funções definidas na Constituição e pode realizá-las prestando serviço público, administrando o patrimônio público, regulando atividade privada na forma da lei, entre outros. Para tanto, necessita de angariar recursos uma vez que tais funções acarretam despesas, e, logicamente, precisam de receitas.

A principal receita do Estado é a receita tributária. Aqui, o tributo possui como função primária a garantia de o Estado possuir recursos necessários para seu funcionamento. Esta função é denominada “função fiscal” que, basicamente, é a função arrecadatória. No entanto, o tributo também possui “função extrafiscal”, uma vez que o tributo é utilizado como instrumento de intervenção estatal no mercado.

A obrigação de pagar o tributo decorre diretamente da lei, ocasionando assim a supremacia do interesse público sobre o privado, independe de vontade autônoma do contribuinte, pois, aquele que constituiu o fato gerador tem a obrigação de contribuir para com o fisco.

O Estado, como garantidor do bem estar social, tem a função de instituir os tributos, pois estes não são neutros, geram impactos sobre o funcionamento da economia, estes tributos funcionam como instrumento de intervenção no domínio econômico e na ordem social.

Ao ser instituído o fato gerador, surgirá a obrigação tributária na qual o sujeito passivo (contribuinte ou responsável) deverá pagar a prestação, o tributo, montante em dinheiro ao Estado – sujeito ativo. Este montante é calculado ao multiplicarmos o percentual (alíquota) por uma base de cálculo definida em lei.

Por ser o Brasil um país que permeia a desigualdade social e injustiças, necessita de mecanismos que possibilitem saber quem e quanto cada cidadão irá contribuir para o desenvolvimento do Estado, pois é através da arrecadação dos tributos que o governo capta os recursos materiais para manter sua estrutura, oferecendo aos cidadãos os serviços que propicie sanar necessidades da coletividade.

O governo ao reduzir a alíquota do ICMS aos produtores rurais, está contribuindo para o fomento da economia do estado, saindo à frente, buscando alternativas, mas ao beneficiar o produtor rural, incentivando-o a desenvolver suas atividades na pecuária de corte, propiciando a redução do tributo está preservando os direitos fundamentais, a liberdade, a propriedade e o direito mínimo vital, bem como da solidariedade na divisão do ônus tributário que financiará as despesas do Estado.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª. Edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

ARRUDA, Daniella. **Mato Grosso do Sul sai na frente e começa guerra fiscal entre os Estados**. Disponível em: <<http://www.correiadoestado.com.br/economia/mato-grosso-do-sul-sai-na-frente-e-comeca-guerra-fiscal-entre-estados/307485/>>. Acesso em: 01 out. 2017.

BARBOSA, Ivan Paes. **Força da pecuária fortalece economia do MS**. Disponível em: <<http://www.diariodigital.com.br/economia/agronegocio/163563>>. Acesso em: 01 out. 2017.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário: Sinopses Jurídicas**, nº 16. São Paulo: Editora Saraiva, 2011.

CURIA, Luiz Roberto, CÉSPEDES, Livia e NICOLETTI, Juliana. **Vade Mecum**. Editora Saraiva. 19ª. ed. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2015.

ESSELIN, Paulo Marcos. **A Pecuária Bovina no Processo de Ocupação e Desenvolvimento Econômico do Pantanal Sul-Mato-Grossense**. Disponível em: <<http://200.129.209.183/arquivos/arquivos/78/EDITORA/catalogo/a-pecuaria-bovina-no-processo-de-ocupacao-e-desenvolvimento-economico-do-pantanal-sul-mato-grossense-1830-1910-paulo-marcos-esselin.pdf>>. Acesso em: 28 set. 2017.

FANTONI, André. **Legislação Tributária do Estado de MS**. Disponível em: <<https://www.editoraferreira.com.br/medias/1/ead/2/Aula05.pdf>>. Acesso em: 04 ago. 2017.

GASPARINI, Victor. **A Guerra Fiscal e o Contribuinte**. Disponível em: <<https://vgasparini.jusbrasil.com.br/artigos/111597601/a-guerra-fiscal-e-o-contribuinte>>. Acesso em: 28 set. 2017.

MARTINS, Roberta Silva. **Da Função Extrafiscal dos Tributos**. Disponível em: <<http://www.cpgls.pucgoias.edu.br/7mostra/Artigos>>. Acesso em: 26 fev. 2017.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2015.

PAULSEN, Leandro e MELO, José Eduardo Soares. **Impostos, Federais, Estaduais e Municipais**. 7ª ed. Porto Alegre, RS: Livraria do Advogado Editora Ltda, 2012.

PENA, Rodolfo F. Alves. **Guerra Fiscal no Brasil**; Brasil Escola. Disponível em: <<http://mundoeducacao.bol.uol.com.br/geografia/guerra-fiscal-no-brasil.htm>>. Acesso em: 28 set. 2017.

RACHID, Jorge Antonio Deher. **A História dos Tributos**. Disponível em: <<http://www.leaozinho.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 26 fev. 2017.

ROGGE, Clovis Agenor e DOMINGOS, Guilherme Moro. **Guerra Fiscal do ICMS: Os incentivos fiscais irregulares e as glosas de créditos**. Disponível em: <[http://www.esat.fazenda.pr.gov.br/arquivos/File/Repositorio\\_de\\_Saberes/Monografias\\_e\\_Teses/Artigo\\_Guerra\\_Fiscal.pdf](http://www.esat.fazenda.pr.gov.br/arquivos/File/Repositorio_de_Saberes/Monografias_e_Teses/Artigo_Guerra_Fiscal.pdf)>. Acesso em: 29 set. 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2015.

**Confaz**. Disponível em: <<https://www.confaz.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/CONFAZ>>. Acesso em: 28 set. 2017.

**Economia de Mato Grosso do Sul**. Disponível em: <<http://brasilecola.uol.com.br/brasil/economia-mato-grosso-sul.htm>>. Acesso em: 28 set. 2017.

**Guerra Fiscal**. Disponível em: <<https://examedaoab.jusbrasil.com.br/artigos/399395183/guerra-fiscal>>. Acesso em: 01 out. 2017.

**O que é Receita Estadual, Fazenda Pública e SEFAZ**. Disponível em: <<https://www.faq.inf.br/servicos-publicos/o-que-e-a-receita-estadual-fazenda-publica-e-sefaz/>>. Acesso em: 29 set. 2017.

## ANEXOS

ANEXO A – Reportagem da Folha de São Paulo sobre a Crise da JBS.

18/03/2017

# Operação da PF prende fiscais e atinge gigantes da carne

Folha de S.Paulo e UOL

Na maior operação de sua história, a Polícia Federal desbaratou um esquema de venda de carnes estragadas e adulteradas no país.

- [Consumidor deve pedir carne fresca e cortada na hora](#)
- [Esquema abastecia o PP e o PMDB, diz Polícia Federal](#)

Entre os envolvidos estão representantes dos principais frigoríficos do Brasil, como a BRF, dona da Sadia e da Perdigão, e a JBS, proprietária da Seara e da Friboi, e fiscais do Ministério da Agricultura.

De acordo com a PF, os servidores recebiam propina para fazer vista grossa.

No total, 32 empresas são investigadas. Dezenove fiscais, dois executivos da BRF, um funcionário da JBS e outros nove executivos ou donos de frigoríficos foram presos.

Entre as formas de adulteração está a maquiagem de carnes podres com o uso, acima do permitido, de ácido ascórbico, a vitamina C, e outros produtos químicos.

O ácido dá a cor rosada a produtos curados e processados.

### Resposta

As empresas investigadas negaram irregularidades.

## Operação Carne Fraca derruba abate de bovinos; consumo de porco cresce



Preço mais caro e reflexos da Operação Carne Fraca fazem diminuir consumo de carne bovina e aumentar de suína

## ANEXO B – Reportagem sobre a Economia de Mato Grosso do Sul

Laureano Secundo | Sábado, 30 de Setembro de 2017 - 08h52

### Força da pecuária fortalece economia do MS

Números do IBGE foram recebidos com entusiasmo por lideranças do agronegócio



## ANEXO C – Reportagem sobre redução do ICMS no Estado de Mato Grosso do Sul

## ANEXO D – Reportagem sobre a guerra fiscal entre Estados

ICMS DO BOI

## Mato Grosso do Sul sai na frente e começa guerra fiscal entre estados

Estado foi o primeiro a baixar tributação do gado em pé

11 JUL 2017 | Por DA REDAÇÃO | 07h:00

Curtir 176



Responsável por 45% dos abates, crise da JBS fez com que gado permanecesse no pasto - Foto: Valdenir Rezende/Estado

Responsável por 45% dos abates, crise da JBS fez com que gado permanecesse no pasto - Valdenir Rezende/Correio do Estado

Editada há pouco mais de 10 dias com a meta de destravar os abates de gado bovino e dar alívio ao pecuarista sul-mato-grossense, sufocado pela crise da gigante JBS, a medida do governo do Estado que reduz temporariamente de 12% para 7% a alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e

a movimentar o mercado.

A busca por sobrevivência no acirrado mercado da carne já impactou também Estados vizinhos, trazendo de volta uma velha conhecida: a guerra fiscal.

## ANEXO E – Crescimento da Economia no Estado de Mato Grosso do Sul

PECUÁRIA

## Mercado reage e preço do boi começa a subir no Estado

Depois de atingir o fundo do poço, setor volta a ficar animado

8 SET 2017 | Por DA REDAÇÃO | 05h:00

Curtir 141



Redução da alíquota do imposto ajudou a desafogar pastos no período de seca - Valdenir Rezende/Arquivo/Correio do Estado

Depois de uma série de eventos que afetaram a imagem da carne brasileira dentro e fora do País, a pecuária de corte começou a dar sinais de recuperação.

Conforme boletim elaborado pela Federação da Agricultura e Pecuária de Mato Grosso do Sul (Famasul), o mercado fechou o mês de agosto com valorização de mais de 16% no preço da arroba no Estado, fazendo com que os valores médios passassem para R\$ 134,42 no caso do boi gordo (alta de 16,18%) e R\$ 124 para a vaca (16,76% de crescimento), em comparação ao mês anterior.