



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**  
**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E**  
**CONTABILIDADE**  
**CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ECONOMIA – CAEN**  
**MESTRADO PROFISSIONAL EM ECONOMIA DO SETOR PÚBLICO – MESP**

**JOSÉ RAMALHO DO NASCIMENTO COSTA**

**IMPACTO DO IPVA NA ARRECADAÇÃO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**ENTRE 2000 A 2009**

**FORTALEZA**

**2010**

**JOSÉ RAMALHO DO NASCIMENTO COSTA**

**IMPACTO DO IPVA NA ARRECADAÇÃO DO ESTADO DO CEARÁ  
ENTRE 2000 E 2009**

Dissertação apresentada à Faculdade de Economia, Administração, Atuaria e Contabilidade, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Ciências Econômicas.

Orientador: Prof. Dr. Jair Andrade de Araújo

**FORTALEZA**

**2010**

C87i Costa, José Ramalho do Nascimento  
Impacto do IPVA na arrecadação do Estão do Ceará entre 2000 a 2009 /José Ramalho do Nascimento Costa. 2010.  
36f.  
Orientador: Prof. Dr. Jair Andrade de Araujo.  
Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal do Ceará, Curso de Pós-Graduação em Economia, Fortaleza, 2010.  
1. Educação Tributária 2. Arrecadação.3.IPVA. I. Título.

CDD-336

**JOSÉ RAMALHO DO NASCIMENTO COSTA**

**IMPACTO DO IPVA NA ARRECADAÇÃO DO ESTADO DO CEARÁ  
ENTRE 2000 E 2009**

Esta Dissertação foi submetida à Coordenação do Curso de Pós-graduação em Economia, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre em Ciências Econômicas, outorgado pela Universidade Federal do Ceará – UFC e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca da referida Universidade.

A citação de qualquer trecho desta monografia é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.

Data da aprovação 03 / 03 /2010.

---

Prof. Dr. Jair Andrade de Araújo  
Prof. Orientador

---

Prof. Dr. Márcio Veras Corrêa  
Membro da Banca Examinadora

---

Dra. Débora Gaspar Feitosa  
Membro da Banca Examinadora

A minha querida esposa Aparecida Barbosa, aos meus filhos Felipe e Beatriz pela compreensão deles durante os dois anos que dedicamos nosso tempo de lazer familiar aos objetivos do curso ora findo. A meu irmão Laureano (in memoriam) que nos ensinou perseverar naquilo que fizemos como metas de nossas vidas e em especial a meu orientador que muito me ajudou na conclusão deste trabalho.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus supremo Mestre do qual emana todo o conhecimento e em quem tenho me apoiado em todos os momentos e dificuldades. Ele tem suprido minhas deficiências, orientando minhas decisões e me ajudando a conduzir meu fardo.

A minha esposa Aparecida, pelo carinho, apoio e companheirismo dedicado, que foram de suma importância na realização deste trabalho.

Ao professor Dr. Jair Andrade pela orientação e oportunidade em terminar este trabalho e concluir meu mestrado.

Aos colegas de trabalho, especialmente Lúcia Barros, Silvana Braga e Armando Guimarães pela força na conclusão deste trabalho.

Ao orientador da SEFAZ Francisco Edson pelas muitas vezes que me ajudou na interpretação da Legislação do IPVA e permitiu a minha ausência para fazer as pesquisas necessárias à conclusão deste trabalho.

A toda minha família os quais tem me incentivado sempre a perseverar naquilo que atribui como meta e acreditaram.

A todos os meus amigos os quais contribuíram direta ou indiretamente não apenas para a realização deste trabalho, mas também ao longo do curso. Deixo de citar nomes para não cometer injustiças.

Não pensem que eu vim abolir a Lei e os Profetas. Não vim abolir, mas dar-lhes pleno cumprimento. Eu garanto a vocês: antes que o céu e a terra deixem de existir, nem sequer uma letra ou vírgula serão tiradas da Lei, sem que tudo aconteça. Portanto, quem desobedecer a um só desses mandamentos, por menor que seja ensinar os outros a fazer o mesmo, será considerado o menor no Reino do Céu. Por outro lado quem praticar e ensinar serão considerados grandes no Reino do Céu. Com efeito, eu lhes garanto: se a justiça de vocês não superar a dos doutores da Lei e dos Fariseus, vocês não entrarão no Reino de Céu.

Jesus Cristo

Novo Testamento, Mateus, capítulo 5, versículo de 17 a 20.

## RESUMO

O estudo do impacto da receita do IPVA na arrecadação total do Estado do Ceará no período de 2000 a 2009 foi o foco do presente trabalho. Este estudo deu-se mediante pesquisa bibliográfica que compreende a leitura e análise de material já elaborado e principalmente a comparação da receita do IPVA com a arrecadação total do Estado do Ceará por meio de tabelas e gráficos, levando-se em consideração o referido período. Este trabalho utilizou somente análise de documentos e pesquisas bibliográficas na internet. Objetivando alcançar os resultados desta pesquisa foi feito um estudo sobre a tributação no Brasil, dando ênfase os efeitos do IPVA na arrecadação e falando um pouco da sua criação. Os resultados desta investigação demonstraram que a arrecadação total do Estado teve uma tendência de crescimento, apresentando melhor desempenho nos anos de 2000 e 2008. Verificamos que as receitas de IPVA também tiveram tendência de crescimento, com melhor desempenho em 2007. A pesquisa demonstrou que o maior desempenho das receitas oriundas do IPVA em relação ao total arrecadado no Estado foi em 2009. Visualizei que os valores auferidos pelo IPVA nunca ultrapassam a 5% da Arrecadação Estadual. Nos últimos três anos do período considerado, o crescimento das receitas do IPVA foi maior que o crescimento do total arrecadado pelo Estado. Apesar de ter uma função essencialmente fiscal, o IPVA não possui papel significativo no montante de recursos arrecadados pelo Estado, sendo o ICMS e as transferências voluntárias da União as principais fontes de recursos desta unidade da federação.

**Palavras-chave:** Tributação, Arrecadação, IPVA.

## **ABSTRACT**

The study of the impact of the revenue from automobile taxes in total tax revenue of the State of Ceará in the period 2000 to 2009 was the focus of this work. This study took place through literature search which includes reading and analyzing existing material and especially the comparison of revenues from automobile taxes to total tax revenue of the State of Ceará through tables and graphs, taking into account the period. This work used only document analysis and literature searches on the Internet. Aiming to achieve the results of this research was done a study on taxation in Brazil, emphasizing the effects of automobile taxes in the collection and talking a little of its creation. The research results showed that total state revenues had a growth trend, showing better performance in the years 2000 and 2008. We found that revenues from automobile taxes also tended to increase with better performance in 2007. The research showed that the greatest performance of revenues from the automobile taxes in the total raised in the state was in 2009. Visualize that the values received by IPVA never exceeded 5% of the State Collection. In the last three years of the period considered, the revenue growth of automobile taxes was higher than the growth of the total collected by the state. Despite having a function primarily of a fiscal, automobile taxes has no significant role in the amount of funds collected by the State and the ICMS and voluntary transfers of the Union the main sources of funding to the unity of the federation.

Palavras-Chaves: Taxation, Revenue, IPVA.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	11
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	12
<b>3. VALORES ARRECADADOS PELO ESTADO DO CEARÁ</b> .....	26
<b>4. BASE DE DADOS E METODOLOGIA</b> .....	29
<b>5. RESULTADO E DISCUSSÃO</b> .....	31
<b>6. CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	34
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	35

## 1. INTRODUÇÃO

Tanto do ponto de vista econômico quanto do jurídico, supõe-se que a ação do Estado esteja voltada para o bem-estar da população. É por meio dos tributos - impostos, taxas e contribuição de melhoria - que as diversas esferas governamentais arrecadam suas receitas, que serão gastas de acordo com as diretrizes orçamentárias estabelecidas em lei; nas finanças públicas, leis dispõem sobre dívida pública interna e externa, sobre emissão e resgate de títulos da dívida pública e sobre operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. O Estado tem uma função redistributiva, voltada para canalizar recursos para as camadas economicamente desfavorecidas, bem como para as regiões mais pobres do país (VASCONCELOS e GARCIA, 1998).

Para normatizar a cobrança de receitas para o Estado foi criado o Sistema Tributário Nacional que dispõe sobre Normas Gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios, sendo composto pela Lei 5.172/1966 e pelos artigos 145 a 162 da Constituição Federal.

O artigo 155 da Carta Magna deu competência aos Estados e ao Distrito Federal para a criação dos impostos de transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direito; sobre a operação relativa à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior e sobre a propriedade de veículos automotores.

O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores tem origem na taxa remuneratória de serviço instituída pela Constituição da República de 1967, que autorizava a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios a cobrarem a taxa rodoviária federal, precursora do atual imposto sobre veículos automotores, sendo suas receitas aplicadas integralmente no custeio de projetos e obras de conservação e restauração de estradas de rodagens federais (MAMEDE, 2002).

Visando abolir a possibilidade de concomitância de taxas o Governo Federal criou a taxa rodoviária única (TRU), devida pelos proprietários de veículos automotores registrados e licenciados no território nacional. Em 1985, ainda sob a égide da Constituição de 1967 foi extinta a TRU e criado o IPVA, que foi mantido na esfera de competência dos Estados e do Distrito Federal pelo artigo 155, III, da Constituição da República de 1988 (MAMEDE, 2002).

O IPVA tem como fato gerador a propriedade do veículo automotor (automóveis, motocicletas, embarcações, aeronaves, entre outros).

O Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (IPVA) é pago por todo dono de veículo no início de ano, é devido anualmente ao Estado onde o bem está registrado. Ele é calculado sobre o valor de mercado que consta nas tabelas publicadas pelos estados. O percentual aplicado - a alíquota - varia de acordo com a tributação de cada Estado e tem como fato gerador a propriedade do veículo automotor.

É um imposto estadual, ou seja, somente os Estados e o Distrito Federal têm competência para instituí-lo (Art.155, III da Constituição Federal). Do total arrecadado por cada veículo, 50% é destinado ao governo estadual, enquanto que os outros 50% são destinados ao município onde o veículo foi emplacado.

O objeto do estudo é descrever sobre o Imposto sobre a propriedade de veículos automotores, buscando uma visualização mais transparente dos resultados comparativos do IPVA em relação à arrecadação total do Estado do Ceará no período de 2000 a 2009.

O presente trabalho está dividido em seis seções. A primeira abrange a introdução que norteia os estudos sobre o Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores e a representatividade de suas receitas para o Estado do Ceará. NA segunda seção discorreu-se sobre o Sistema Tributário Nacional, enfatizando o conhecimento de Tributos, suas espécies e classificação, bem como um estudo mais aprofundado sobre o IPVA.

A terceira seção trata-se da Arrecadação Estadual com enfoque principalmente no que representa a receita do IPVA para o Estado no período de 2000 a 2009. A quarta seção trata da apresentação da metodologia utilizada na pesquisa. A quinta seção mostrará os resultados obtidos com os dados apresentados e finalmente na última seção foi apresentado as considerações finais.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

A presente pesquisa se configura como estudo exploratório e descritivo. Segundo Gil (1991), a pesquisa exploratória visa proporcionar maior familiaridade com o problema, para explicitá-lo melhor e auxiliar o investigador na construção de hipóteses. A presente pesquisa se configura como exploratória, uma vez que pretende explicitar o impacto na economia com a arrecadação de impostos no Estado do Ceará.

A pesquisa ainda apresenta caráter descritivo, cuja finalidade central é descrever as características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. Gil (1991) esclarece que a pesquisa descritiva comumente tem em vista o estudo das características de um grupo, assim como levantar opiniões, atitudes e crenças, ou descobrir a associação entre variáveis. Nesse sentido, o presente estudo objetiva analisar o impacto que pode ser verificado na economia de um Estado com o aumento da arrecadação de um determinado imposto, nesse caso em particular, o IPVA.

A realização deste estudo dar-se-á mediante pesquisa bibliográfica, que compreende a leitura e análise de material já elaborado, formado principalmente de livros e artigos científicos. Em quase todos os tipos de estudo é exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, mas existem pesquisas desenvolvidas de exclusivamente com base em fontes bibliográficas (GIL, 1991).

Ressalte-se que é importante ater-se ao fato de que as fontes bibliográficas podem apresentar dados equivocados, comprometendo, com isso, a qualidade da pesquisa. Portanto, convém assegurar-se das condições em que os dados foram obtidos, analisando em profundidade cada informação para descobrir possíveis incoerências, averiguando-as de forma cuidadosa (GIL, 1991).

### **2. 1. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.**

O Estado precisa utilizar o conjunto de princípios e normas que estruturam e estabelecem as diretrizes básicas para que o poder público possa exigir do particular uma quantia em dinheiro suficiente para a realização dos serviços públicos tendentes a assegurar a ordem interna, defender a Soberania Nacional e promover o bem comum.

Estes princípios e normas são as Leis e os decretos que criam e regulamentam os tributos.

O Governo deverá combater a desigualdade social, utilizando os tributos como forma de distribuição de renda, uma vez que teoricamente o Governo teria que cobrar dos mais abastados e com os recursos oferecer melhor qualidade de vidas das camadas economicamente desfavorecidas.

O Sistema Tributário Nacional é disciplinado pela Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) que dispõe sobre Normas Gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios e pelos artigos 145 a 162 da Constituição Federal que divide os tributos, dando competência as unidades da federação, ao Distrito Federal e aos Municípios para criá-los.

A Constituição Federal não cria tributos, apenas outorga poder para que os entes estatais institua os tributos atribuídos no seu texto. Sendo assim, a Constituição reparte o Poder de Tributar (característico do Estado) entre os vários entes políticos. O poder de criar tributos é repartido, de modo que cada ente estatal tem competência para impor prestações tributárias, dentro dos limites assinalados na Constituição.

O poder público, especialmente em sede de tributação, não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade, que traduz limitação material à ação normativa do Poder Legislativo. O Estado não pode legislar abusivamente. A atividade legislativa está necessariamente sujeita à rígida observância de diretriz fundamental, que, encontrando suporte teórico no princípio da proporcionalidade, veda os excessos normativos e as prescrições irrazoáveis do Poder Público. O princípio da proporcionalidade, nesse contexto, acha-se vocacionado a inibir e a neutralizar os abusos do Poder Público no exercício de suas funções, qualificando-se como parâmetro de afeição da própria constitucionalidade material dos atos estatais. A prerrogativa institucional de tributar, que o ordenamento positivo reconhece ao Estado, não lhe outorga o poder de suprimir (ou de inviabilizar) direitos de caráter fundamental constitucionalmente assegurados ao contribuinte. É que este dispõe, nos termos da própria Carta Política, de um sistema de proteção destinado a ampará-lo contra exigências irrazoáveis veiculadas em diplomas normativos editados pelo Estado (Melo 2006).

A Constituição Federal (art. 145) e/ou CTN (Art. 5º) relacionam como tributos: impostos, taxas e contribuição de melhoria; ademais, em dispositivos subsequentes, ambos se referem aos empréstimos compulsórios e às contribuições parafiscais (ou especiais) incluindo-os, pois, no sistema tributário e sujeitando-os as regra de tributação.

Segundo Borba (2005) existe uma discussão doutrinária a respeito do caráter tributário destas duas receitas, com alguns doutrinadores as considerando tributos e outros discordando desta classificação.

O Supremo Tribunal Federal – STF firmou entendimento que o atual sistema tributário estabelece uma divisão dos tributos composta de cinco espécies: Impostos, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimos Compulsórios e Contribuições Especiais..

Em relação à competência tributária, deve-se atentar para o fato de que as taxas e as contribuições de melhoria podem ser criadas pela União, Estados, Distrito Federal e municípios, pois não há qualquer limitação no texto constitucional. Não existe uma relação das taxas e contribuições de melhoria que podem ser instituídas, a Constituição determina apenas algumas características de tais tributos, tais como os seus fatos geradores.

## **2. 2. TRIBUTO**

Tributo é na conceituação do Código Tributário Nacional – CTN, (art. 3º), toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

É um encargo financeiro de natureza pecuniária e compulsória, no qual o contribuinte é obrigado a entregar dinheiro, pecúnia, ao Estado. O tributo deve ser pago em valor monetário direto (moeda, cheque ou vale postal), não podendo alguém liquidar uma dívida tributaria sem que a lei tributária expressamente o autorizar.

O tributo não pode ser confundido com punição por comprometimento de ato ilícito. A sanção ou apenação por ato ilícito é representada pela penalidade pecuniária, que caracteriza outra modalidade de recente derivada estatal; somente a lei pode instituir ou aumentar tributo, não podendo a administração fiscal fazer isso a seu critério; o princípio da legalidade é a primeira limitação constitucional à competência tributaria.

A dívida constituída em relação aos tributos deverá ser cobrada por autoridade administrativa competente, que atuará atendendo ao que estabelece a legislação específica. O ato de cobrar tributos dos contribuintes não poderá ser discricionário, isto é, terá que ser vinculado à lei, nos limites da lei. Na atividade vinculada, a autoridade administrativa agira exatamente como determina a norma legal; tributo não se confunde com tarifa ou preço público, como é o caso da conta de luz residencial, conta de telefone, conta de gás, passagem de ônibus, metrô, barcas e outros preços públicos (Borba 2005).

### **2. 3. IMPOSTOS**

Conforme art. 16 do Código Tributário Nacional é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Imposto é o tributo cobrado sem que haja contraprestação específica para este ou aquele serviço ou realizar esta ou aquela obra. Destina-se a financiar os serviços públicos universais, isto é, aqueles que devem ser prestados de forma a beneficiar toda a coletividade indistintamente. Diferentemente de outros tributos, como taxas e contribuições de melhoria, é um tributo não vinculado, sendo devido pelo contribuinte independentemente de qualquer contraprestação por parte do Estado, destinado-se a atender despesas gerais da Administração e só pode ser exigido pela pessoa jurídica de direito público interno que tiver competência constitucional para tal.

Em teoria, os recursos arrecadados pelo governo são revertidos para o bem comum, para investimentos (tais como infraestrutura: estradas, portos, aeroportos, escolas, entre outras) e custeio de bens e serviços públicos, como saúde, segurança e educação. Mas não há vinculação entre receitas de impostos e determinadas finalidades - ao contrário do que ocorre com as taxas e a contribuição de melhoria, cujas receitas são vinculadas à prestação de determinado serviço ou realização de determinada obra. Embora a Lei obrigue os governos a destinarem parcelas mínimas de arrecadação a certos serviços públicos - em especial de educação e saúde, o pagamento de impostos não confere ao contribuinte qualquer garantia de contrapartida.

A Constituição Federal no seu artigo 155 dá competência aos Estados e ao Distrito Federal a instituir os seguintes impostos: Transmissão causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direito; 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 e sobre a propriedade de veículo automotor.

### **2. 4. TAXAS**

Conforme artigo 145, inciso "II" da Constituição Federal taxa é um tributo em razão do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou posto a sua disposição.

Segundo Baleeiro (2006) taxa é o tributo cobrado de alguém que utiliza de serviço público especial e divisível, de caráter administrativo ou jurisdicional, ou o tem à sua disposição, e ainda quando provoca em seu benefício, ou por ato seu, despesa especial dos cofres públicos.

Na taxa existe contraprestação de serviço público, ou de benefício feito, posto à disposição, ou custeado pelo Estado em favor de quem a paga, ou por este provocado.

Passemos à definição de serviço público de utilização efetiva, potencial, específico e divisível. Utilização efetiva é quando o usuário realmente frui o serviço. Neste caso, a taxa só poderá incidir se houver fruição efetiva e comprovada. A taxa de serviço fruído decorre da facultatividade da utilização do serviço pelo contribuinte, ou seja, ele não será compelido a utilizá-lo. São serviços como o de telefonia, transporte coletivo e gás, por exemplo. Ao Estado não interessa obrigar o contribuinte a ter telefone em casa ou a utilizar o ônibus para ir ao trabalho, logo a incidência do tributo taxa só ocorrerá mediante a utilização real do serviço.

Utilização potencial é quando a simples disponibilidade do serviço ao contribuinte autorizará a tributação, ou seja, será a Taxa por serviço fruível. São os serviços, que por força legal, serão de utilização compulsória, ou seja, os quais o Estado compele os administrados a utilizar, por meio do pagamento. A Lei irá impor a compulsoriedade sempre que o interesse público, constitucionalmente, o exigir, ou seja, quando a utilização for imprescindível.

A saúde pública, por exemplo, é um valor relevante, que torna obrigatório o uso do serviço de água encanada e coleta de lixo. Isso significa que ainda que o contribuinte terá que pagar por eles ainda que não use de fato, já que o tributo incide ainda mesmo sem utilização efetiva, como forma de compelir sua fruição .

Significa dizer que se trata de um serviço obrigatório por imposição legal, que só admitirá a cobrança por taxa, não por tarifa.

## **2. 5. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA**

Contribuição de melhoria pela legislação brasileira é o “tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que representa um benefício especial auferido pelo contribuinte. Seu fim se destina às necessidades do serviço ou atividade estatal”, prevista no art. 145, III, da Constituição Federal.

Segundo Machado (1998), a contribuição de melhoria é um tributo vinculado, cujo fato gerador é a valorização de imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública.

Existem duas correntes doutrinárias sobre o fato gerador e fato imponible desse tributo. Em uma, é exigida a valorização imobiliária ou melhoria. Em outra, basta o benefício decorrente da obra pública. Porém ambas devem ser amparadas em Lei, conforme art. 82 do Código Tributário Nacional.

## **2. 6. EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS**

Segundo Borba, (2005), os empréstimos compulsórios são um tipo de receita atípica, com característica de restituibilidade, já que terão que ser devolvidos dentro de determinado prazo. Este fato faz com que surjam enormes discussões doutrinárias a respeito do fato de considerá-lo ou não como tributo.

Os empréstimos compulsórios apresentam cláusulas de restituição, lançados para fazer face à ocorrência de gastos extraordinários. Estão previstos na Carta Magna no artigo 148, que define as situações nas quais ele pode ser exigido:

- a) Para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
- b) No caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

## **2. 7. CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS**

As contribuições especiais, também ditas parafiscais, estão previstas na Constituição no artigo 149. São de competência exclusiva da União e podem ser instituídas nas seguintes situações:

- a) Por intervenção no domínio econômico (CIDE's);
- b) No interesse das categorias profissionais ou econômicas (CRC, CREA, CRM);
- c) Para o custeio da seguridade social (COFINS, INSS).

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios também instituirão a contribuição para o custeio da seguridade social, desde que seja cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário e alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

Segundo Baleeiro (1992) a expressão “parafiscal” parece ter sido empregada pela primeira vez em documento financeiro denominado ‘Inventário Schuman’n na França, em

1946, designando certas contribuições cuja atribuição de arrecadação foi cometida pelo Estado a determinadas entidades autônomas, em favor das quais revertia o produto arrecadado.

## 2. 8. CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS.

De acordo com Sandroni (1999), os impostos podem ser de vários tipos: *imposto pessoal* - grava os bens, levando em conta o contribuinte que deles usufrui e seu grau de bem-estar; *imposto real* - incide sobre a matéria tributável, sem levar em consideração a pessoa do contribuinte, sua situação ou grau de riqueza.

Uma primeira forma de classificação dos impostos considera duas categorias: Imposto direto e imposto indireto.

Sendo que o primeiro - Imposto Direto – é aquele que incide sobre a renda e a riqueza (patrimônio). Nesse tipo de tributo, a pessoa que recolhe o imposto também arca com seu ônus, por exemplo, imposto de renda. De acordo com Sandroni (1999 ) esse tipo de imposto afeta a riqueza dos contribuintes, incidindo diretamente sobre seus capitais ou suas rendas, e depende da importância das riquezas possuídas ou das rendas ou salários recebidos;

De acordo com Vasconcelos e Garcia (1998) dentre os impostos diretos, destacam-se:

- Imposto sobre a riqueza (patrimônio): Nesse tipo de imposto, a base tributária constitui-se o estoque acumulado de riqueza do indivíduo, seu patrimônio.
- Imposto sobre a renda: Nesse tipo de tributo, a incidência se dá sobre os fluxos mensais, ocorrendo um ajuste sobre os valores anuais de rendimento.

Já o imposto indireto é aquele que incide sobre transações de mercadorias e serviços. Nesse tipo de imposto, a base tributária é o valor da compra e venda de mercadorias e serviços. O que é importante nessa categoria é o momento em que o imposto é cobrado (produtor ou consumidor) e o método de cálculo (transação total ou valor adicionado).

Um fato importante a ser ressaltado, de acordo com Vasconcellos e Garcia (1999) é que nem sempre a variável sobre a qual o tributo é calculado identifica onde se localiza o ônus desse imposto. Ou seja, nem sempre quem recolhe esse tributo é a pessoa (física ou jurídica) que arca com o ônus do imposto, porque podem transferi-lo para terceiros, incorporando-o no valor da mercadoria ou serviço.

Os impostos indiretos também podem ser classificados em *impostos ad valorem*, que tem alíquota (percentual) fixada, com valor variado de acordo com o preço da mercadoria, e imposto específico, com valor fixado, independentemente do preço da mercadoria.

Conforme entendimento de Sandroni (1999), o imposto indireto - decorrente da produção e comercialização (geralmente, incide sobre vendas, produtos industrializados, importação, entre outros).

Há ainda o *imposto por cotas* - sua tarifa é fixada pela lei fiscal, sem que seja determinado o produto total; *imposto por contingente* - a lei fixa determinada quantia, o contingente; não se estabelece tarifa; *imposto progressivo* - aumenta em proporção maior que o valor sobre o qual incide; *imposto proporcional* - aumenta na mesma proporção que o valor gravado; *imposto regressivo* - tem um impacto menor ao incidir sobre as faixas baixas de renda. A distinção entre imposto progressivo e imposto regressivo é tênue, referida a seu móvel de aspiração: o primeiro pretenderia, sobretudo, sobrecarregar os contribuintes de rendas mais elevadas; o segundo teria a finalidade de aliviar os mais despossuídos.

Para Vasconcellos e Garcia (1998) uma outra classificação divide os impostos em: impostos regressivos; proporcionais ou neutros e progressivos.

Sendo que, os impostos regressivos, são aqueles em que o aumento na contribuição é proporcionalmente menor que o incremento ocorrido na renda. A relação entre carga tributária e renda decresce com o aumento do nível de renda. Com isso, os segmentos sociais de menor poder aquisitivo são os mais onerados. É o que ocorre com os impostos indiretos, tais como ICMS e IPI, não incidem sobre a renda, mas sobre o preço das mercadorias, e utilizam a mesma alíquota de todos os contribuintes.

Os impostos proporcionais ou neutros são aqueles que o aumento na contribuição é proporcionalmente igual ao ocorrido na renda. A relação entre carga tributária e renda permanece constante, com o aumento do nível de renda, onerando igualmente todos os segmentos sociais. Não há exemplos no Brasil desse tipo de imposto.

Já os impostos progressivos, ocorrem quando o aumento na contribuição é proporcionalmente maior que o aumento ocorrido na renda. A relação entre carga tributária e renda cresce com o aumento do nível de renda, ou seja, a estrutura tributária, baseada em impostos progressivos, onera proporcionalmente mais os segmentos sociais de maior poder aquisitivo. Exemplo: imposto de renda da pessoa física e da pessoa jurídica.

A classificação dos tributos em regressivos e progressivos está fundada na consideração da onerosidade atribuída ao sujeito passivo da relação jurídica tributária (GASSEN, 2004).

O tributo será regressivo, afirma Gassen (2004), “quando cresce a onerosidade relativa em razão inversa da capacidade contributiva do contribuinte”. Nesse caso, se configura a situação de o contribuinte pagar uma quantia maior de tributo frente à renda que obtém o contribuinte de menor capacidade contributiva. Isso se deve ao fato de se tributar do mesmo modo todas as situações sem levar em conta a matéria tributável e a renda do contribuinte.

O tributo será progressivo, segundo Gassen (2004), “quando cresce a onerosidade relativa em razão direta à situação econômica do sujeito passivo”. Nesse caso, em virtude da existência de uma alíquota que varia em conformidade com a variação da base de cálculo, portanto, considerando a situação econômica do contribuinte, dá-se o contrário da situação anterior: o contribuinte que tiver maior capacidade contributiva paga uma quantia maior.

Os impostos também podem ser diferenciados em impostos sobre usos e impostos sobre fontes. Os impostos sobre usos tributam destinos específicos, como os impostos sobre consumo, enquanto os impostos sobre fontes tributam a fonte de renda, como os impostos de renda de pessoas físicas e jurídicas (VASCONCELLOS e GARCIA, 1998).

No Brasil, os impostos indiretos são geralmente regressivos e os impostos diretos, progressivos. Entre os impostos diretos pode-se citar o imposto sobre a renda, que apresenta alíquotas crescentes em relação à elevação das faixas de renda.

Entre os impostos indiretos pode-se citar o Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto de Importação, entre outros. Uma característica do sistema tributário do Brasil e dos demais países subdesenvolvidos é a preponderância dos impostos indiretos. A posição secundária da tributação direta pode ser atribuída à inexistência de um sistema de arrecadação eficiente, ao baixo nível de renda da população e à constante premência de recolhimento imediato dos impostos. Muitos economistas atribuem aos impostos indiretos uma pressão inflacionária maior que a dos impostos diretos, devido ao fato de as empresas transferirem para o consumidor o valor dos impostos pagos, elevando o preço da venda de seus produtos (SANDRONI, 1999).

## **2. 9. IMPSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES-IPVA.**

O IPVA é um imposto relativamente recente no cenário jurídico nacional, tendo em conta que não encontra previsão no Código Tributário Nacional, publicado em 25 de outubro de 1966. Suas origens remontam à taxa remuneratória de serviço instituída pela Constituição da República de 1967, cujo regime autorizava a União, os Estados, o Distrito Federal e os

Municípios cobrarem taxas pelo uso de determinados serviços, dentre eles o uso de suas rodovias. Em 1968 sobreveio a taxa rodoviária federal, precursora do atual imposto sobre veículos automotores, cuja receita era aplicada integralmente no custeio de projetos e obras de conservação e restauração de estradas de rodagem federais (MAMEDE, 2002).

Em 1969 o Governo Federal aboliu a possibilidade de concomitância de taxas e criou a taxa rodoviária única (TRU), devida pelos proprietários de veículos automotores registrados e licenciados no território nacional. Posteriormente, no ano de 1985, ainda sob a égide da Constituição de 1967 (com as alterações introduzidas pela Emenda 1/1969), foi extinta a TRU e criado o IPVA, que foi mantido na esfera de competência dos Estados e do Distrito Federal pelo artigo 155, III, da Constituição da República de 1988 (MAMEDE, 2002).

Em face da inexistência de Lei Complementar que regule nacionalmente o IPVA, seus limites foram estabelecidos por cada ente tributário competente por meio de leis estaduais ou distritais, respeitados os princípios maiores do Código Tributário Nacional. Cada ente, portanto, é legitimado para estabelecer como será instituído, cobrado e fiscalizado o imposto, dispondo acerca do seu pagamento, da base de cálculo, das alíquotas, das isenções, das anistias, dos sujeitos da obrigação, das obrigações acessórias, das penalidades, entre outras..

Muitos são os pontos de conflito entre as diversas legislações do país que disciplinam o IPVA, principalmente em função da ausência de uma Lei Complementar que estabeleça parâmetros objetivos de observância obrigatória para os Estados e para o Distrito Federal.

Além desta ausência de norma nacional regulamentadora, a doutrina é econômica no que tange à análise do IPVA, com escassas publicações acerca do tema. O que se percebe, na realidade, é que em todos os critérios da regra-matriz há controvérsias ou questões ainda não definidas por completo. Por exemplo, são temas que ainda hoje geram acerbadada polêmica: a extensão da expressão veículo automotor para efeito de incidência do IPVA, sucessão de contribuintes, seletividade das alíquotas, dentre outros.

Numa primeira análise superficial, considerando unicamente o artigo 155, III, da Constituição da República, que determina competir aos Estados e ao Distrito Federal instituírem imposto sobre a propriedade de veículos automotores, a conclusão lógica a que se chega é de que o IPVA será devido sobre os veículos automotores localizados neste ou naquele Estado ou Distrito Federal.

Todavia, o fato do IPVA tributar a propriedade de um bem móvel por natureza, próprio para o transporte, seja dentro do Estado ou além de seus limites, traz dificuldades práticas para a definição de seu critério espacial. Afinal, a Constituição se restringe a apontar

o ente competente para a instituição do imposto, não dizendo coisa alguma a respeito de onde será ele devido.

Assim sendo, considerando tão-somente o mandamento constitucional ventilado, estariam os Estados ou o Distrito Federal livres para cobrar o imposto sobre a propriedade do veículo automotor considerando o domicílio do proprietário, o local da compra do veículo, o local do registro e licenciamento, o local do uso habitual do veículo. Cada ente tributário estabeleceria o critério espacial do imposto conforme melhor lhe aprouvesse, trazendo maior arrecadação para os cofres públicos. Contudo, desnecessárias maiores elucubrações para se concluir que tal multiplicidade de critérios levaria a uma desordem generalizada, lesiva ao contribuinte que seria tributado por diversos entes distintos pelo mesmo fato.

De fato, inexistente na Constituição da República ou em lei federal regra explícita a respeito do critério espacial a ser utilizado pelos Estados e pelo Distrito Federal no IPVA, mas esta regra pode ser inferida por meio de uma interpretação sistemática do ordenamento jurídico:

Há regras jurídicas que trazem expressos os locais em que o fato deve ocorrer, a fim de que irradiem os efeitos que lhe são característicos. Outras, porém, nada mencionam, carregando implícitos os indícios que permitem saber onde nasceu o laço obrigacional. É uma opção do legislador. Aquilo que de real encontrou-se, no plano do direito positivo brasileiro, é uma dose maior ou menor de esmero na composição dos critérios espaciais, de tal modo que alguns são elaborados com mais cuidado que outros. Todavia, ainda que aparentemente pensemos ter o político se esquecido de mencioná-lo, haverá sempre um plexo de indicações, mesmo tácitas e latentes, para assinalar o lugar preciso em que aconteceu aquela ação, tomada como núcleo do suposto normativo.

Se pudesse o legislador extrair a mais justa das regras para definir o critério espacial, este seria o do local de uso habitual do veículo automotor, afinal, é o Estado em que mais circula determinado veículo que terá de arcar com os custos proporcionados pelo tráfego constante deste veículo, o que gerará, decerto, gastos com pavimentação, sinalização, remuneração dos oficiais de trânsito, entre outros. Embora seja vedada a vinculação de receita dos impostos a órgão, fundo ou despesa, nos termos do artigo 167, IV, da Constituição da República, é óbvio que grande parte da receita obtida com o IPVA é utilizada pelos Estados e pelo Distrito Federal naquelas atividades.

É claro que esta é uma situação ideal e impossível de ser implementada na prática, pelo menos no atual panorama da ordem jurídica nacional. Esta hipótese exigiria a instalação obrigatória de um dispositivo rastreador em cada veículo industrializado, esbarrando também

noutro óbice de natureza constitucional: a inviolabilidade da intimidade e da vida privada dos cidadãos, garantia fundamental inscrita no artigo 5º, X, da Constituição.

Apesar de não haver previsão expressa do critério espacial do IPVA na Constituição ou em norma nacional, como já destacado, seus moldes podem ser deduzidos por uma interpretação histórico-sistemática do ordenamento jurídico brasileiro.

Partindo-se da interpretação histórica, sabe-se que a já extinta Taxa Rodoviária Unificada (TRU), precursora do atual IPVA, era cobrada previamente ao registro de veículo ou à renovação anual da licença para circular. O critério espacial escolhido pelo legislador de outrora, destarte, era o local do registro ou da renovação da licença para circular.

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, que manteve a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir e cobrar o IPVA, que havia sido criado em 1985, a aferição do critério espacial do IPVA carece de um exame sistêmico, no qual se integram, além da própria Constituição, o Código Tributário Nacional, o Código de Trânsito Brasileiro e o Código Civil.

Além da disposição genérica traçada no artigo 155, III, a Constituição da República fixa também como regra, no artigo 158, III, pertencer aos Municípios cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios. Vê-se aí, portanto, menção direta ao licenciamento do veículo, indicação a ser seguida pelos legisladores estaduais e distrital no desenho do critério espacial do IPVA.

A Lei nº. 9.503/1997, que instituiu o Código de Trânsito Brasileiro, dispõe acerca do registro e do licenciamento dos veículos automotores determinando que todo o veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque sejam registrados perante o órgão de trânsito do Estado ou do Distrito Federal, no município de domicílio ou residência de seu proprietário. Também obriga que os mesmos sejam licenciados anualmente.

O registro e licenciamento são, por conseguinte, obrigatórios, devendo ser efetuados perante o órgão executivo de trânsito do Estado ou do Distrito Federal, no Município de domicílio ou residência de seu proprietário. Fica então impossibilitado o contribuinte de registrar seu veículo no DETRAN de Estado no qual não possua domicílio ou residência, por expressa imposição legal. Aquele que declara falso domicílio para registrar ou licenciar seu veículo incorre ainda em sanção administrativa, esboçada no artigo 242 do Código de Trânsito:

O Código Tributário Nacional trata do domicílio para efeitos tributários em seu artigo 127, utilizando-se das mesmas linhas que delimitam o conceito de domicílio no Código Civil

Brasileiro, tanto para as pessoas naturais quanto para as pessoas jurídicas. Em regra, são conceitos próximos, que não se excluem, e servem para a aferição do critério espacial do IPVA.

Logo, conjugando a determinação da Constituição da República de que os Municípios fazem jus à metade da receita do IPVA sobre os veículos licenciados em seus territórios, juntamente às disposições do Código de Trânsito Brasileiro, do Código Tributário Nacional e do Código Civil, chega-se à conclusão de que o critério espacial do IPVA deve ser, necessariamente, o local do registro e licenciamento do veículo, sendo que este só poderá ser feito onde o contribuinte estiver domiciliado.

Evidentemente, se o contribuinte possuir domicílios diversos, localizados em diferentes unidades da Federação, poderá efetuar o registro e o licenciamento do veículo de sua propriedade em qualquer um deles.

A regra é prática e lógica, pois o contribuinte possivelmente fará maior uso do seu veículo no local onde possua seu domicílio, sendo que a receita obtida com o imposto reverterá para o Estado, o Distrito Federal e respectivo Município do local onde foi o veículo registrado e licenciado, cobrindo os custos da manutenção das vias públicas e outros mais decorrentes do uso do veículo nos limites do Estado. Contudo, é uma solução parcial, já que nem todo veículo automotor depende de licença para ser utilizado e, nestes casos, a solução adotada por alguns Estados foi à instituição de um registro próprio, mantido pela Secretaria da Fazenda, distinto do banco de dados do DETRAN (MAMEDE, 2002). Ademais, o critério espacial do registro/domicílio foge da solução ideal de custo-benefício para os Estados, Distrito Federal e Municípios, já que muitos contribuintes, mesmo corretamente pagando o IPVA no Departamento Estadual de Trânsito do Estado (DETRAN) no seu Município, pode fazer uso do veículo em local completamente diverso.

Por fim, há de se mencionar o caso das embarcações e aeronaves. Ainda que grande parte das leis estaduais ordene seu enquadramento como veículo automotor – algo contestado por grande parte da doutrina e da jurisprudência, inclusive do Supremo Tribunal Federal, –, discute-se qual seria o critério espacial para a cobrança do IPVA nestes casos, uma vez que o registro de tais veículos é realizado junto a órgãos federais, e não na esfera estadual. A resposta para tal questão pode ser encontrada com o auxílio do Código Tributário Nacional, que prevê como regra geral do critério espacial o domicílio do contribuinte. Destarte, dependerá do fisco estadual ou distrital o emprego das diligências junto aos órgãos públicos federais de registro de embarcações e aeronaves para fins de incidência do IPVA.

## 2. 10. A REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Toda ciência se baseia em um modelo de rigor, no qual as palavras detêm uma significação única, capaz de proporcionar ao cientista a máxima precisão e objetividade em suas conclusões. Desta qualidade intrínseca ao método científico não escapa a Ciência do Direito Tributário, que como qualquer outro ramo didaticamente autônomo do Direito necessita estabelecer premissas lógicas e não contraditórias para o equilíbrio de seu sistema.

Diante da ambigüidade existente no direito positivo pátrio quanto ao significado da expressão fato gerador, ora se referindo à previsão abstrata do fato e ora se referindo ao fato concreto que faz surgir à obrigação tributária, o professor Paulo de Barros Carvalho construiu a teoria da regra-matriz de incidência tributária, dotada de termos distintos daqueles utilizados no Código Tributário Nacional, objetivando uma maior clareza no estudo dos fenômenos tributários.

Dá-se o nome de “hipótese tributária” à construção de linguagem prescritiva geral e abstrata do fato, enquanto se denomina fato jurídico tributário a sua projeção factual. Quando o fato jurídico tributário se subsume à hipótese tributária (antecedente da regra-matriz), surgem os efeitos jurídicos prescritos no conseqüente da regra-matriz, unindo sujeito ativo e passivo numa relação jurídica que tem como objeto o tributo em espécie.

No antecedente da regra-matriz sobrelevam-se três critérios fundamentais para a identificação do tributo: o critério material, (indica o comportamento de alguma pessoa), o critério espacial (define o território em que o comportamento terá relevância) e o critério temporal (estabelece quando o comportamento será relevante). O conseqüente da regra-matriz tem um conteúdo prescritor, composto de dois critérios: o critério pessoal (indica quais os sujeitos da relação jurídica tributária) e o critério quantitativo (diz respeito ao objeto da prestação que, no caso da regra-matriz de incidência tributária, se consubstancia na base de cálculo e na alíquota).

A união de todos os critérios fornece ao intérprete da norma jurídica tributária a possibilidade de abstrair o núcleo lógico-estrutural da norma-padrão, preenchido com os requisitos significativos necessários e suficientes para a imposição da exação.

### 3. VALORES ARRECADADOS PELO ESTADO DO CEARÁ

Apesar de ter uma função essencialmente fiscal, o IPVA nunca impetrou papel significativo no montante de recursos arrecadados pelos Estados. Sendo que o ICMS e as transferências voluntárias da União são as principais fontes de recursos dessas unidades da federação.

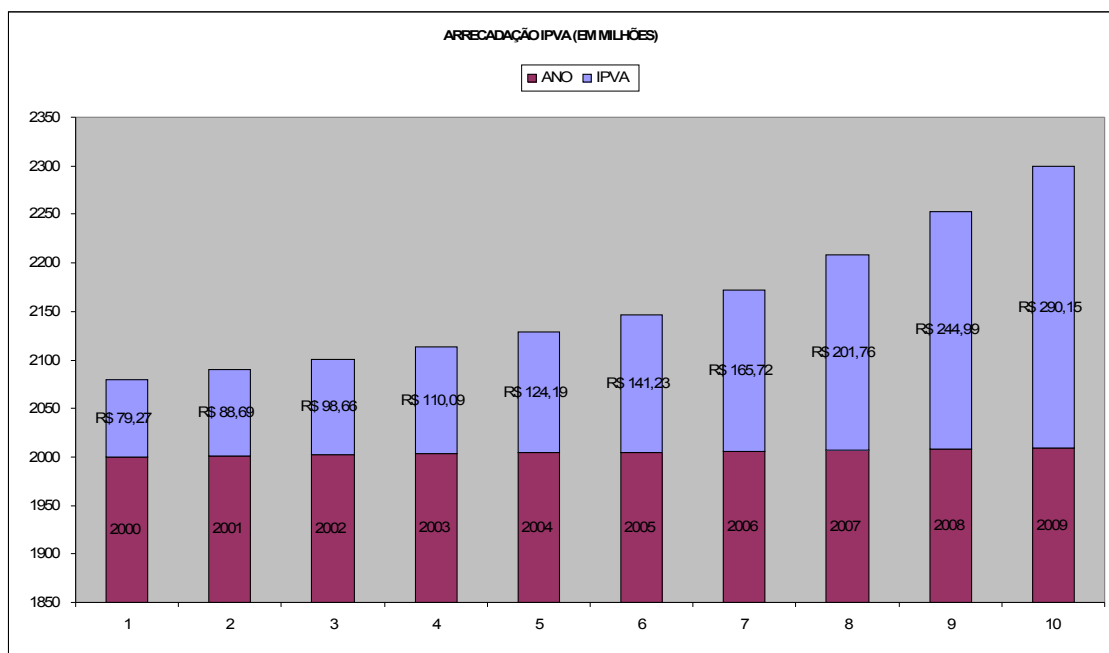
Porém, com o crescimento significativo da frota de veículos no Brasil impulsionou a arrecadação nominal do IPVA. De acordo com dados da Secretaria do Tesouro Nacional, no ano de 2006, esse tributo foi responsável por uma arrecadação superior a R\$ 12,4 bilhões, o que representa 4,06% de toda arrecadação tributária e não tributária dos estados brasileiros (QUINTANS, 2008).

Conforme dados do Departamento Nacional de Trânsito (DENATRAN) / Registro Nacional de Acidente e Estatísticas de Trânsito (RENAEST), em termos quantitativos, no ano de 2002, o Brasil passou de uma frota superior a 34,2 milhões de veículos para, em 2006, 45,3 milhões. Isso representa um crescimento acima de 32,3% em 4 anos. Essa evolução repercutiu de forma positiva na economia, em especial, na arrecadação do IPVA (QUINTANS, 2008).

Mesmo não apresentando um percentual elevado, na participação tributária, esse imposto está sendo motivo de disputa tributária. A imprensa noticiou a intensificação nas fiscalizações, por parte das autoridades de trânsito do Estado de São Paulo, dos veículos com placas do Paraná, mais nomeadamente da capital Curitiba, uma vez que existia um possível falseamento de informações cadastrais objetivando o registro e licenciamento dos mesmos mediante falsa declaração de residência ou domicílio para gozar de benefício tributário.

As autoridades de trânsito paulistas estão conduzindo os condutores e/ou locatários de veículos paranaenses para prestarem esclarecimentos, mas como o critério de seleção era tão-somente a plaqueta do município, ou as iniciais dos caracteres alfabéticos (A ou B), qualquer cidadão paranaense e em especial curitibano estaria sujeito a passar pelo mesmo martírio e constrangimento.

Gráfico 01 – Evolução da receita do Estado do Ceará valores correntes em milhões (2000 – 2009).



Fonte: Elaborado pelo Autor com dados da SEFAZ-CE

O IPVA é uma das fontes tributárias dos Estados e Distrito Federal. Apesar de sua natureza fiscal, esse tributo não é responsável pela grande parte da arrecadação das unidades da federação.

No entanto, de 2000 a 2009 esse imposto apresentou um aumento considerável de crescimento no estado do Ceará, esse número pode ser registrado em decorrência do crescimento da frota. Mesmo não fazendo parte de grandes discussões doutrinárias, o IPVA vem conquistando, mais espaço na arrecadação financeira para os Estados.

Veja no gráfico 01 que em 2009 o estado arrecadou com este tributo cerca de 290,5 milhões de reais, representando 5,32% da arrecadação total do Estado, sendo o maior percentual deste tributo com relação à arrecadação total no período analisado.

### 3. 1. Efeitos da arrecadação sobre a atividade econômica

A estrutura de alíquotas constitui um dos fatores que determinam o impacto dos tributos sobre os preços e o nível da atividade econômica. Um imposto proporcional sobre a renda seria neutro do ponto de vista do controle da demanda agregada, pois a renda total, a renda disponível (renda total menos impostos) e os gastos em consumo cresceriam às mesmas taxas.

Existe uma relação interessante entre o total da arrecadação tributária e a taxa (alíquota) de impostos, conhecida como *Curva de Lafer*<sup>1</sup> Quando a alíquota é relativamente

<sup>1</sup> Teoria desenvolvida pelo economista monetarista norte-americano Arthur Lafer, segundo a qual existe uma relação peculiar entre a arrecadação tributária e a taxa de impostos na economia. Quando esta última é baixa, a relação é diretamente proporcional, mas depois de ultrapassar um ponto de maximização da arrecadação, a relação passa a ser inversamente

baixa, estabelece-se uma relação direta entre ela e a arrecadação. Contudo, a partir de um determinado nível da alíquota, qualquer elevação da mesma resultará em uma redução da arrecadação global, devido, de um lado, à evasão (sonegação) fiscal e, de outro, ao desestímulo provocado sobre os negócios em geral.

Um imposto progressivo exerce um controle quase que automático sobre a demanda, sendo que, em um cenário inflacionário, a receita fiscal crescerá de maneira mais rápida que a renda nominal, freando assim os gastos de consumo. Por outro lado, na recessão o contribuinte que tivesse sua renda diminuída cairia de alíquota e seria beneficiado por uma redução da carga tributária. Ou seja, o tributo progressivo tem um efeito anticíclico sobre a renda disponível. Esse efeito é também chamado de estabilizador automático (*built in*).

Um outro efeito sobre as receitas públicas conhecido como Efeito Oliveira-Tanzi<sup>2</sup> ocorre em períodos de aceleração inflacionária. Como há uma defasagem entre o fato gerador do imposto e o momento do seu recolhimento, a inflação tende a corroer o valor, em termos reais, da arrecadação fiscal do governo (VASCONCELLOS e GARCIA, 1998).

#### **4. BASE DE DADOS E METODOLOGIA**

##### **4.1 Base de Dados**

Este capítulo se dedica à apresentação da metodologia empregada nesta pesquisa para avaliar o impacto do Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores na Arrecadação do Estado do Ceará no período de 2000 a 2009. Em outras palavras, pode-se dizer que o objetivo deste trabalho consiste em investigar o que representa financeiramente para o Estado do Ceará as receitas oriundas do IPVA. Para analisar a arrecadação total do

---

proporcional. Assim, a partir de determinado nível de tributação, qualquer elevação da taxa, em lugar de provocar aumento da arrecadação, resultaria numa redução. Ao contrário, uma redução da taxa de impostos proporcionaria um aumento da arrecadação. Para Lafer, a economia norte-americana se encontraria na secção descendente da curva, onde a arrecadação é inversamente proporcional à variação da taxa fiscal. As causas principais desse fenômeno são a evasão fiscal (quando os impostos são muito elevados) e o desestímulo provocado sobre os negócios em geral. No entanto, a intenção da Curva de Lafer não era determinar a taxa de impostos que maximizaria a receita, mas chamar a atenção dos formuladores de política econômica para os efeitos dinâmicos de uma política tributária (SANDRONI, 1999).

<sup>2</sup> EFEITO TANZI. Relação entre a arrecadação tributária e as taxas de inflação desenvolvida pelo economista italiano Vito Tanzi. Como existe uma defasagem entre o fato gerador de um tributo e o momento de sua efetiva arrecadação, quanto maior for a inflação nesse período, menor será a arrecadação real do governo, provocada pela desvalorização da moeda na qual os impostos são pagos. A partir dos últimos anos da década de 80, o intenso processo inflacionário brasileiro contribuiu para a redução das receitas tributárias reais, de tal forma que foi necessário indexar os tributos (estabelecer correção monetária para o seu pagamento) para reduzir o Efeito Tanzi. O fenômeno de perda real da receita pública em razão dessa defasagem, denomina-se de “efeito Tanzi” ou “efeito Oliveira-Tanzi”, em homenagem aos dois economistas que estudaram de forma pioneira esse fenômeno (SANDRONI, 1999).

Estado do Ceará foram utilizadas informações obtidas junto à base de dados da Secretaria da Fazenda do referido Estado. Veja quadro 01.

Quadro 01: Arrecadação do Estado do Ceará

ANO	ICMS	IPVA	OUTRAS	TOTAL
2000	R\$ 1.867.769.374,74	R\$ 79.268.475,91	R\$ 9.006.740,16	R\$ 1.956.044.590,81
2001	R\$ 2.121.415.826,30	R\$ 88.687.152,89	R\$ 9.146.730,47	R\$ 2.219.249.709,66
2002	R\$ 2.423.268.265,99	R\$ 98.660.392,18	R\$ 9.745.810,94	R\$ 2.531.674.469,11
2003	R\$ 2.633.552.518,11	R\$ 110.090.149,23	R\$ 11.148.043,42	R\$ 2.754.790.710,76
2004	R\$ 2.994.507.835,79	R\$ 124.188.080,45	R\$ 7.878.461,89	R\$ 3.126.574.377,73
2005	R\$ 3.144.614.529,41	R\$ 141.231.059,65	R\$ 10.021.157,81	R\$ 3.295.866.746,87
2006	R\$ 3.755.798.831,69	R\$ 165.721.954,22	R\$ 20.107.959,62	R\$ 3.941.628.745,53
2007	R\$ 3.917.621.054,27	R\$ 201.762.805,18	R\$ 14.555.738,82	R\$ 4.133.939.598,27
2008	R\$ 4.719.280.826,72	R\$ 244.985.221,75	R\$ 22.188.690,57	R\$ 4.986.454.739,04
2009	R\$ 5.134.390.577,28	R\$ 290.146.093,07	R\$ 25.690.086,71	R\$ 5.450.226.757,06

Fonte: Dados da SEFAZ/CE.

A amostra utilizada para obter os resultados desejados para este trabalho compreende o período entre os anos de 2000 a 2009, isto é, os últimos dez anos da arrecadação total do Estado e do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA.

Os valores pesquisados estavam dispostos mensalmente, mas com totalização anual. Com o objetivo de facilitar a apresentação dos resultados foi considerado como parâmetro o total das receitas somadas anualmente.

O Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotores também apresenta os valores arrecadados mensalmente, no entanto, levou-se em conta o total da receita obtida anualmente objetivando facilitar a busca dos resultados desejados.

Os dados referentes à arrecadação total do Estado do Ceará ficaram distribuídos nas receitas de ICMS, IPVA e Outras. Na coluna outras estão inseridas as receitas de ITCD e taxas diversas. A Tabela 1 a seguir apresenta as estatísticas descritivas da base de dados.

Tabela 01: Estatísticas Descritivas.

	ICMS	IPVA	OUTROS	TOTAL
Média	R\$ 3.271.221.964,03	R\$ 154.474.138,45	R\$ 13.948.942,04	R\$ 3.439.645.044,48
Erro padrão	R\$ 345.300.184,19	R\$ 22.391.323,52	R\$ 2.025.739,35	R\$ 369.258.237,89
Mediana	R\$ 3.069.561.182,60	R\$ 132.709.570,05	R\$ 10.584.600,62	R\$ 3.211.220.562,30
Desvio padrão	R\$ 1.091.935.058,51	R\$ 70.807.582,14	R\$ 6.405.950,29	R\$ 1.167.697.076,51
Mínimo	R\$ 1.867.769.374,74	R\$ 79.268.475,91	R\$ 7.878.461,89	R\$ 1.956.044.590,81
Máximo	R\$ 5.134.390.577,28	R\$ 290.146.093,07	R\$ 25.690.086,71	R\$ 5.450.226.757,06

Fonte: Dados da Sefaz-CE.

Observe que o ICMS possui valor médio, máximo e mínimo bastante superior a arrecadação do IPVA. Outros impostos e taxas também representam pequena participação na arrecadação total. Os valores máximos e mínimos do IPVA foram de R\$ 290.146.093,07 e R\$ 79.268.475,91 com média de R\$ 154.472.138,45 durante todo o período analisado.

#### 4.2 Metodologia

O modelo utilizado na dissertação foi o modelo linear, aplicado aos dados *cross section*, utilizando a base de dados já descrita anteriormente. O modelo foi o seguinte:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2$$

Onde Y corresponde a arrecadação total do Estado;  $X_1$  a do IPVA e  $X_2$  a de outros impostos e taxas, todas no período 2000 a 2009. Supondo que essas duas variáveis possuem certo grau de relacionamento, portanto, pode-se aplicar a análise de regressão que vai permitir descrever por meio do modelo matemático, a relação entre essas, partindo de n observações das mesmas. Para executar a regressão, as variáveis serão divididas em variável dependente e variável independente. Neste caso, a variável depende Y e como variáveis explicativas  $X_1$  e  $X_2$ .

Serão também expostas as receitas do IPVA em relação ao total arrecadado pelo Estado do Ceará. Para isto, utilizam-se gráficos comparativos, apresentando a evolução deste tributo ao longo do período analisado. Também será demonstrado graficamente o crescimento dos dois tributos, bem como o percentual do crescimento do IPVA em relação ao total das receitas auferidas pelo Estado.

### 5. RESULTADOS E DISCUSSÕES

A Tabela 02 mostra o resultado do modelo linear geral que foi obtido por meio da regressão exposta na equação 01 anteriormente descrita.

Analisando os valores dos coeficientes das variáveis, pode-se destacar que a arrecadação do PVA contribui de forma positiva para aumentar a arrecadação do Estado do Ceará. Esse imposto apresentou sinal positivo e significativamente a 1%. Os valores entre parênteses na Tabela 02 são os p-valor. Observe que apenas a variável “outros impostos e taxas” não apresentou significância. O  $R^2$  desta regressão foi de 97%.

Tabela 02: Resultados da Regressão

Variáveis	Coefficientes
Constante	909.252.451,3 (0,000745)
IPVA	15,47 (0,000242)
OUTROS	10,04 (0,699604)
R <sup>2</sup>	97%

Fonte: Elaboração do autor

No Estado do Ceará, a arrecadação vem demonstrando uma tendência de crescimento, conforme se pode observar no gráfico 01, que analisa a arrecadação total do Estado, a partir de dados brutos e valores correntes. Veja quadro 02.

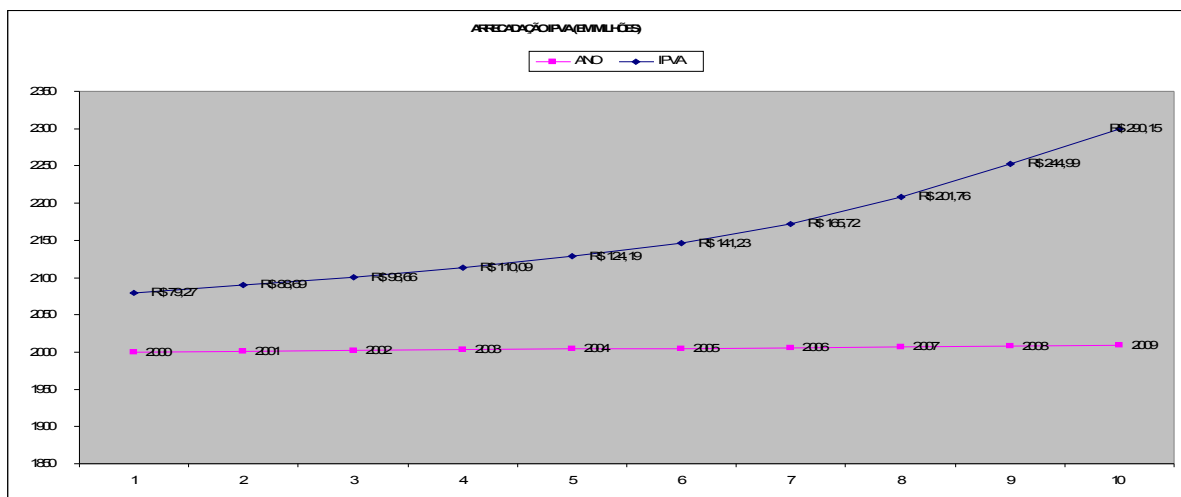
Quadro 02: Arrecadação do Estado do Ceará em milhões.

ANO	IPVA
2000	R\$ 79,27
2001	R\$ 88,69
2002	R\$ 98,66
2003	R\$ 110,09
2004	R\$ 124,19
2005	R\$ 141,23
2006	R\$ 165,72
2007	R\$ 201,76
2008	R\$ 244,99
2009	R\$ 290,15

Fonte: Elaboração pelo autor com os Dados da SEFAZ / CE.

A arrecadação total do Estado passou de R\$ 1.956.044.590,81 no ano de 2000 para R\$ 5.450.226.757,06 em 2009, um crescimento nominal de cerca de 180 % em 10 anos. Enquanto a receita total do IPVA passou de R\$ 79.268.475,91 em 2000 para R\$ 290.146.093,07 em 2009, apresentando um crescimento nominal de 266,02 %. Veja gráfico 02.

Gráfico 02 – Evolução da Receita do IPVA valores correntes – R\$ milhões (2000 – 2009).



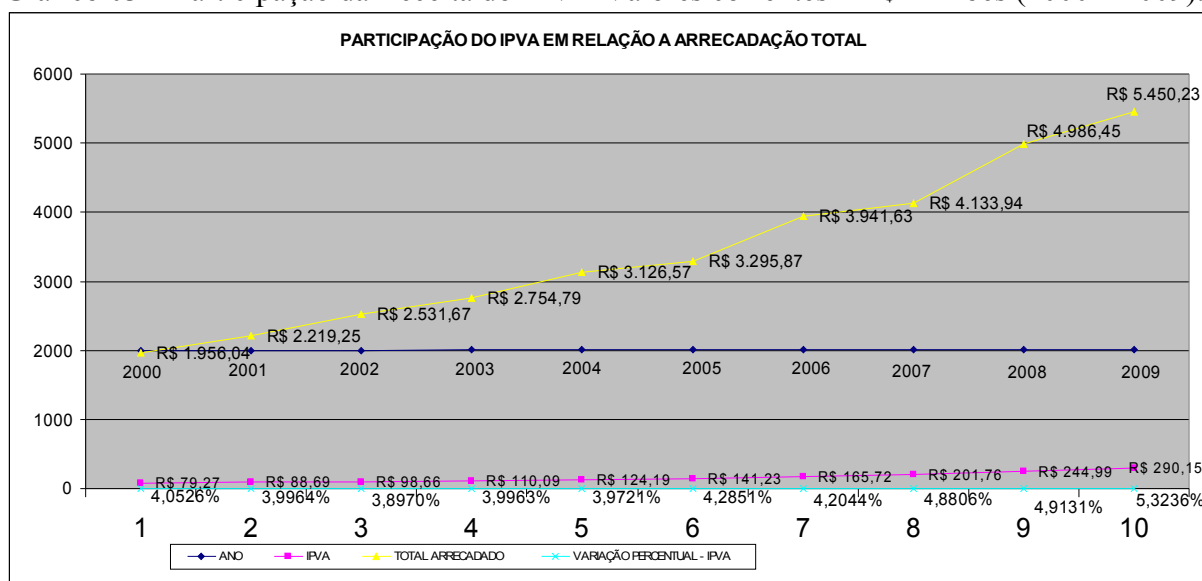
Fonte: Elaborado pelo Autor com dados da SEFAZ-CE

Veja que seu crescimento de 2000 a 2005 foi de aproximadamente 68,49%, sendo bem inferior ao crescimento total verificado no período amostral.

Nota-se que o período do ano de 2005 a 2009, isto é, nos últimos cinco anos, houve crescimento de aproximadamente 65,36% , sendo a maior média do período analisado. O maior aumento da receita estadual aconteceu no ano de 2008, com incremento de aproximadamente 30%.

O gráfico número 03 apresenta a evolução do imposto sobre a propriedade de veículos automotores do período estudado.

Gráfico 03 – Participação da Receita do IPVA Valores correntes – R\$ milhões (2000 – 2009).



Fonte: Elaborado pelo Autor com dados da SEFAZ-CE

Verificou-se que o crescimento desta receita é muito significativo, levando-se em consideração o crescimento de 266,02% no período analisado, ou seja, de 2000 a 2009. No entanto percebeu-se que ao longo do tempo este imposto não apresenta crescimento significativo. Nos anos de 2001, 2002 e 2003 notou-se que somente um aumento de aproximadamente 11,5% em relação ao ano anterior.

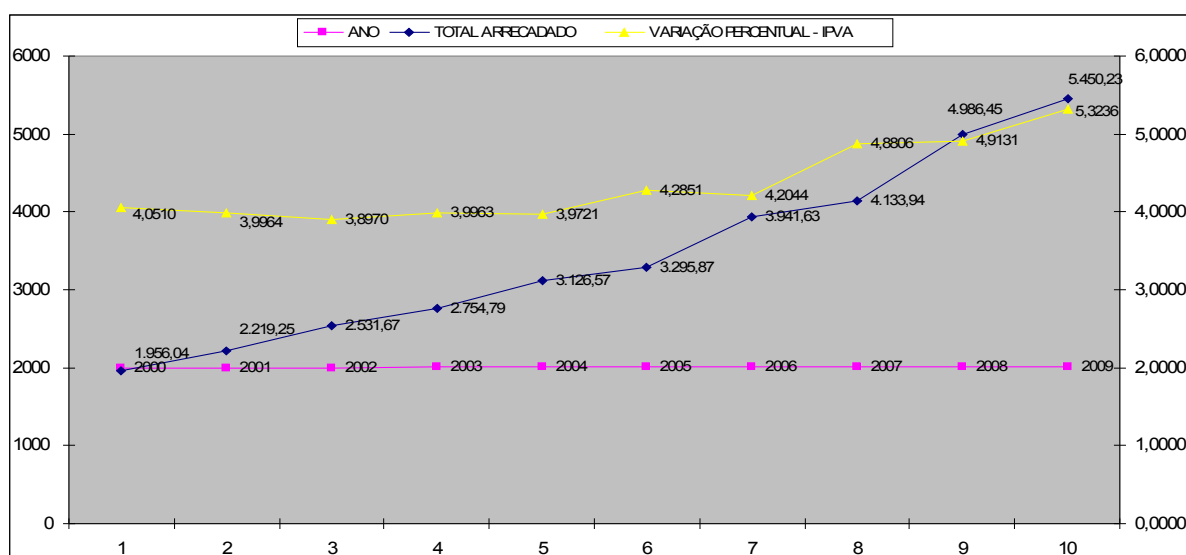
Para o ano de 2004 notou-se um crescimento com relação ao ano anterior de 12,8% e 13,72% para 2005.

Visualizou-se pelo gráfico nº. 03, que em 2006 houve um aumento da arrecadação deste tributo em torno de 17,34%.

Em 2007 e 2008 foi visto o maior aumento desta receita, considerando o período anterior, chegando a um percentual de 21,74% e 21,42% respectivamente.

O ano de 2009 percebeu-se uma pequena queda em relação aos dois anos anteriores, pois o incremento foi somente de 18,43%.

Gráfico 04 – Comparativo da Receita do IPVA valores correntes – R\$ milhões (2000 – 2009).



Fonte: Elaborado pelo Autor com dados da SEFAZ-CE.

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando o período analisado, a receita do Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores apresenta um pequeno crescimento, tendo um desempenho melhor somente nos últimos dois anos.

Verificou-se que esse tributo é o segundo que mais arrecada para o Estado do Ceará, no entanto ele tem pouca representatividade quando comparado ao ICMS. Enquanto o Imposto sobre as 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 – ICMS arrecada cerca de 5,45 bilhões de reais no período analisado, o IPVA apresenta como receita apenas 0,29 bilhões de reais.

Com respeito ao modelo econométrico, pode-se destacar que a arrecadação do PVA contribui de forma positiva para aumentar a arrecadação do Estado do Ceará. Esse imposto apresentou sinal positivo e significativamente a 1%.

Conclui-se que o IPVA representou apenas 5,32% dos valores arrecadados pelo ICMS do Estado do Ceará em 2009. A média da receita do IPVA no período estudado é de aproximadamente 4,35% da receita total do Estado.

É importante salientar que o IPVA é o imposto direto que tem maior abrangência, isto é, alcança o maior número de contribuintes, mas como os valores pagos são pequenos em relação ao ICMS, suas receitas serão sempre aquém daquela auferida pelo ICMS. Isto ocorre porque o ICMS arrecada grandes valores, uma vez que sua base de cálculo alcança as grandes indústrias e atacadistas, onde os valores em transações comerciais são enormes.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

CEARÁ. Lei nº. 12.670 de 27/12/1996. Cria o ICMS no Estado do Ceará. Disponível em [http://www.sefaz.ce.gov.br/Content/aplicacao/internet/servicos\\_online/folio/legislacao\\_dispo\\_nivel.asp#](http://www.sefaz.ce.gov.br/Content/aplicacao/internet/servicos_online/folio/legislacao_dispo_nivel.asp#). Acesso em: 10/02/2010.

GASSEN, Valcir. **A tributação do consumo: o princípio de origem e de destino em processos de integração econômica**. Florianópolis: Momento Atual, 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

MAMEDE, Gladson. **Abusos na cobrança do IPVA: Os abusos, inconstitucionalidades e ilegalidades do imposto sobre a propriedade de veículos automotores**. Disponível em: <<http://www2.uol.com.br/bestcars/palavra/62.htm>>. Acesso em 15 de fevereiro de 2010.

QUINTANS, Alexandre Du arte. Evolução da receita do IPVA nos estados brasileiros. **Jus Vigilantibus**, 1º de jan. de 2008. Disponível em: <<http://jusvi.com/artigos/30724>>. Acesso em 15 de fevereiro de 2010.

SANDRONI, Paulo. **Novíssimo dicionário de economia**. São Paulo: Best Seller, 1999.

SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará. **Informações Financeiras**. Arrecadação Total do Estado do Ceará. Disponível em: <http://www.sefaz.ce.gov.br/content/aplicacao/internet/inffinanceira/arrecadacaoestadual/arrecadacaoestadual.asp>>. Acesso em 15 de fevereiro de 2010.

VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de; GARCIA, Manuel E. **Fundamentos de economia**. São Paulo: Saraiva, 1998.

OLIVEIRA, Francisco Wildys de – **ICMS & Processo Fiscal** – Expressão Gráfica e Editora Ltda. – 11ª Edição. 2008.

RIBEIRO – José Ribeiro – **Regulamento do ICMS Atualizado e Comentado** – Editoras Fortes.

**HARADA**, Kiyoshi – **Código Tributário** – Editora Rideel - Coleção de Leis Reel – Série Compacta.

BORBA, Claudio. **Direito Tributário** – Editora Capus. 18ª Ed. 2005.

**CURSO DE EDUCAÇÃO FISCAL E CIDADANIA**. Disponível em: <http://www.fdr.com.br/educacaoofiscal?target=recursoPedagogicos>. Acessado em: 2/03/2010.

MELO, Rel. Min. Celso de – **juízo da ADI nº. 2.551 em 02-04-03**, Plenário, DJ de 20-04-06.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 10ª Edição, 1992.

MACHADO, Hugo de Brito. **Conceito de Tributo no Direito Brasileiro**, Rio de Janeiro, Forense, 1987.