



OS EFEITOS DA SONEGAÇÃO DOS IMPOSTOS ICMS E IPVA NO QUE TANGE À APLICABILIDADE DESTES NO ESTADO DE GOIÁS DE 2015 A 2016*

Tiego Ricardo Alves de Souza**

João Paulo de Oliveira Abreu***

RESUMO

O trabalho em voga visa apresentar o que são tributos e busca analisar os efeitos da sonegação dos impostos ICMS e IPVA no Estado de Goiás demonstrando quais são os motivos que levam o contribuinte a decidir que não vai adimplir o débito tributário e, conseqüentemente, provocar a sonegação tributária. Não obstante, ambiciona explicitar os deveres constitucionais do Estado e qual a importância dos contribuintes diante do cumprimento estatal destes deveres. Por último, reverbera que ao contrário do que parece existe uma relação estreita entre Estado e contribuinte e entre adimplemento e sonegação de tributos.

Palavras-chave: Tributos. Estado. Contribuintes. Sonegação Fiscal.

ABSTRACT

The work in vogue aims to present what are taxes and seeks to analyze the effects of tax evasion of ICMS and IPVA taxes in the State of Goiás, demonstrating what are the reasons that lead the taxpayer to decide that he will not pay the tax debt and, consequently, tax evasion. Nevertheless, it aims to make explicit the constitutional duties of the State and the importance of the taxpayers in the face of the State's compliance with these duties. Lastly, it reverberates that contrary to what seems there is a close relationship between the State and the taxpayer, and between compliance and tax evasion.

Keywords: Taxes. State. Contributors. Tax evasion.

* Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado ao Curso de Direito da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção do Grau de Bacharel em Direito.

** Graduando do Curso de Direito da Faculdade de Jussara. E-mail: tiegoricardo_27@outlook.com

*** Professor Especialista orientador. Possui graduação em Tecnologia em Processamento de Dados pela Universidade Estadual de Goiás (2003) e graduação em direito pela Faculdade Montes Belos (2010). Atualmente é professor da Faculdade de Jussara (UNIFAJ), é membro do Núcleo de Prática Jurídica da Faculdade de Jussara – UNIFAJ, é professor de direito licenciado da Faculdade Aliança de Itaberaí (FAIT). Atuou como professor assistente I da Faculdade Noroeste de Goiânia. E-mail: prof.jp.oliveira@gmail.com

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho ambiciona a efetivação de discussões acerca da temática sonegação de impostos no sistema tributário brasileiro, e para tanto apresenta como problemática – haja vista a necessidade de se fazer um recorte temporal e espacial – quais são os efeitos da sonegação dos impostos ICMS e IPVA no que tange à aplicabilidade destes no Estado de Goiás de 2015 a 2016.

Para tanto, o método utilizado é o analítico, pois, este é o que melhor enquadra no que se refere à justificativa legal e doutrinária quanto à instituição, majoração e aplicação dos supramencionados impostos, pelo Estado de Goiás, no alusivo aos benefícios sociais contrapostos ao adimplemento por parte do contribuinte de tais impostos.

Todavia, a pesquisa visa demonstrar quais efeitos podem ou não decorrer de forma negativa ou positiva a partir da decisão do não cumprimento da obrigação por parte do contribuinte imerso nesta responsabilidade tributária oriunda de seu respectivo fato gerador, instituída com base legal no Estado de Goiás.

Por sua vez, a pesquisa realizada e que ocasiona o motivo de ser deste trabalho, possui relevância teórica, social, pessoal, e conseqüentemente, científica, pois, muito se discute acerca da instituição e majoração de impostos no Brasil, sejam eles a cargo da Fazenda Federal, Estadual e/ou Municipal.

Porquanto, a sua relevância teórica e científica constitui sobre o fato de que existe literatura publicada sobre o tema, mas, a maioria das pessoas, sejam elas acadêmicas ou não, não se interessam muito quanto ao assunto por considerá-lo repugnante pelo caráter de descrédito que auferiu o sistema tributário brasileiro de forma geral, porém, a pesquisa traz à tona uma reflexão crítica sobre o assunto exprimindo a importância da discussão sobre ele.

Entretanto, no que concerne à relevância social, o trabalho possui como intuito demonstrar que pagar impostos não é simplesmente adimplir um débito, mas, pelo contrário é gerar um crédito social haja vista que os produtos dos impostos podem ter destinações no seio social que visam beneficiar o próprio contribuinte.

Todavia, quanto à relevância pessoal, e logicamente, à viabilidade de escolha do tema é cabível expor que dentro do complexo contexto social em que vive a humanidade, é preciso que o homem reflita cotidianamente sobre as práticas por ele efetivadas, inclusive àquelas relativas ao pagamento de tributos que intriga o homem desde os primórdios da civilização.

Não obstante, vale dizer que este texto versa não apenas acerca da origem da tributação, mas visa também discutir objetivamente o que a legislação tributária determina a

partir da instituição e majoração dos impostos ICMS e IPVA quanto aos preceitos para adimplemento destes e qual pode ser a contrapartida da administração pública ante o cumprimento desta obrigação tributária convertendo a cifra monetária angariada em benefícios sociais para o contribuinte.

Por último, explicita quais são as vantagens e desvantagens em contribuir adimplindo tais impostos. Mediante o que acima está exposto convém observar o que se segue abaixo quanto ao surgimento dos tributos.

2. BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE A HISTORICIDADE DOS TRIBUTOS E A EMERGÊNCIA DO ICMS E DO IPVA

Ao se falar do assunto impostos pode-se depreender que os tributos de forma geral não constituem discussão nova haja vista que desde os primórdios da sociedade civil é possível ser observado a cobrança de impostos para suprimento das despesas do estado.

A partir desta prerrogativa vale expor o que diz Irapuã Beltrão (2010) quanto ao início da cobrança de tributos, segundo o autor:

Historicamente, quando foram disciplinadas as funções do Estado, notadamente na prestação de serviços públicos atinentes aos interesses da coletividade, restou inevitável o reconhecimento e também disciplina da atividade financeira do poder público. A própria história e a criatividade dos governantes foram responsáveis por criar várias modalidades de receita pública, destacando-se entre estas os tributos, surgindo daí o Direito Tributário (BELTRÃO, 2010, p. 03).

Para tanto, diante do acima exposto torna-se perceptível que as formas até então usadas pelo Estado para gerar receitas não possuíam caráter de permanência, ou seja, várias poderiam ser as formas de se obter receita e por isso a administração pública não gozava de estabilidade na geração de recursos financeiros, pois, teria que instituir domínios constantes sobre outros povos e deles por força coercitiva exigir tributos da forma que melhor convinha quanto a cada povo dominado.

Em outras palavras cabe dizer que o Estado não possuía uma fonte regular de obtenção de receita pública, pois, na maioria das vezes sem imposição bélica não havia obtenção do pagamento de impostos. Entretanto, considerando esta situação de instituição tributária vivenciada pela maioria dos Estados instituídos na antiguidade e não desprezando a crescente evolução das despesas públicas Kiyoshi Harada explicita:

Com a gradativa evolução das despesas públicas, para atender às mais diversas necessidades coletivas, tornou-se imprescindível ao Estado lançar mão de uma fonte regular e permanente de recursos financeiros. Assim, assentou-se sua força coercitiva para a retirada parcial das riquezas dos particulares, sem qualquer contraprestação. Dessa forma, o tributo passou a ser a principal fonte dos ingressos

públicos, necessários ao financiamento das atividades estatais (HARADA, 2016, p. 321-322).

A partir do supramencionado é permitido compreender de onde origina a instituição da cobrança tributária por parte do Estado sobre o cidadão. Pois, tal imposição tributária por via do ente estatal está relacionada com as despesas geradas pelo Estado no que concerne à efetivação de suas funções sociais, assim como, despesas com o funcionalismo público. Porém, considerando que o Estado vislumbrou no cidadão a fonte regular de geração de receita tributária cabe demonstrar que este nem sempre suporta daquele o peso tributário de bom grado. Porquanto, ainda segundo o autor Kiyoshi Harada é cabível afirmar que:

A exacerbação do fenômeno tributário acabou por provocar a luta dos povos contra a tributação não consentida. São conhecidos os movimentos nesse sentido nas três grandes civilizações. Na Espanha, as Cortes de Leão, 1188, estabeleceram o princípio de que os impostos deveriam ser votados pelos delegados dos contribuintes. Portugal convocava as Cortes de Lamengo, em 1413, para obter os impostos necessários. Na França, representantes da nobreza, clero e povo reuniam-se em **États Généraux** e nos “Estados Provinciais” quase sempre para obtenção de tributos, desde o início do século XVI, até que os monarcas absolutistas (Francisco I, Henrique IV e Luís XIV) prescindiram dessas assembleias. Na Inglaterra, a luta dos barões contra João sem Terra culminou com o advento da Carta Magna de 1215, na qual ficou consignado o princípio de que nenhum tributo ou Scutage – resgate em dinheiro da obrigação do serviço militar – poderia ser cobrado sem o consentimento do conselho do reino, salvo os de costume, para resgate do rei, elevação de seu filho mais velho a cavaleiro ou dote da filha mais velha (HARADA, 2016, p. 322).

Todavia, tal afirmação por parte de Harada sobre a atribuição de tributos aos cidadãos de um Estado gera a estes muitas insatisfações, pois, com a receita provinda dos particulares o Estado abarrota os cofres públicos em detrimento do patrimônio dos cidadãos.

O doutrinador acima mencionado chega a dizer que mediante ao estudo histórico quanto à tributação não resta dúvidas de que a instituição de impostos foi à causa direta ou indireta de grandes revoluções ou grandes transformações sociais como a Revolução Francesa, a Independência das Colônias Americanas e, no Brasil a Inconfidência Mineira.

Harada (2016) reverbera que o princípio de que a receita tributária deve ser previamente aprovada pelos representantes do povo acha-se inscrito nas Cartas Políticas de quase todos os países. Segundo o autor, no Brasil o princípio da legalidade tributária vem sendo consignado desde a primeira Constituição Republicana de 1891 (art. 72, § 3º). A própria Carta outorgada de 1824, em seu art. 36, § 1º, prescrevia a iniciativa privativa da Câmara dos Deputados em matéria de impostos. Disso resulta que o fenômeno tributário encontra-se juridicizado, pois, só pode ser exigido através de uma relação jurídica entre o Estado e o súdito-contribuinte, a qual resulta exclusivamente da lei.

Para tanto, ao partir da premissa de que o fenômeno tributário resulta exclusivamente da lei a Constituição Federal de 1988 prevê em seu art. 145 que 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 posto a sua disposição; III- contribuição de melhoria decorrente de obras públicas. Porém, cabe reverberar que tais atribuições constitucionais relativas à competência outorgada à União, Estados, Distrito Federal e Municípios faz parte do contexto da teoria tripartite desenvolvida originariamente por Montesquieu.

Para além do que está exposto no art. 145, a Constituição Federal de 1988 determina em seu art. 150 as limitações do poder de tributar. Dentre outras limitações o referido art. diz:

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; II- instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

A constituição Federal de 1988 prescreve ainda, quanto ao assunto eminentemente discutido, em seu art. 146 que cabe à lei complementar:

III- estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculos e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Ainda observando o que diz o texto constitucional acerca da legalidade dos tributos cabe notar o que resta explicitado no art. 155 da Constituição Federal de 1988. O aludido art. 155 (*idem*) expõe que 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; III- propriedade de veículos automotores.

Entretanto, em obediência ao texto constitucional positivado no art. 146 da CF/88 que aduz à criação de lei complementar para regulamentar matéria de legislação tributária quanto à definição de tributos e suas espécies, assim como, obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários têm-se as leis a seguir que são regentes neste sentido.

Porquanto, cumprindo este preceito a Lei Complementar nº. 87 de 13 de setembro de 1996 vêm explicitar como, quando e aonde o Imposto Estadual sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) irá ou não incidir. Além da qual, têm-se a Lei nº. 11.651 de

26 de dezembro de 1991, conhecida como Código Tributário do Estado de Goiás que cumpre determinação constitucional oriunda daquilo que se encontra cunhado no art. 145, da CF/88.

Esta lei estabelece quanto ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), a partir de seu artigo 90, as possibilidades de incidência, não-incidência, fato gerador, alíquotas, sujeito ativo e passivo, isenções, entre outros, acerca deste imposto.

Todavia, diante de tais previsões legais relativas aos impostos ICMS e IPVA quanto à instituição e majoração destes, e diante do que expõe o referido art. 155 da CF/88 quanto aos impostos ICMS e IPVA convém trazer ao conhecimento o que diz Vittorio Cassone (2010) no que tange à materialidade e espécies dos tributos.

Segundo o autor, é conhecido que a hipótese de incidência e o fato gerador dos impostos são compostos pelos seguintes aspectos e/ou elementos: pessoal (sujeitos ativo e passivo), espacial (o território do Estado, ou do Distrito Federal, onde ocorre o fato gerador), material (o cerne que identifica o ICMS e o distingue dos demais tributos), temporal (momento em que se considera ocorrido o fato gerador), e quantitativo (base de cálculo e alíquota).

Ainda, segundo Cassone (2010) o aspecto material da hipótese de incidência e do fato gerador se qualifica e distingue o tributo das demais espécies tributárias: ser proprietário, auferir renda, prestar serviços, importar produtos do exterior, praticar operações de circulação de mercadorias etc.

Todavia, Vittorio Cassone (2010) reverbera quanto ao ICMS que este imposto incide sobre a entrada de bem ou mercadoria importados por pessoa física ou jurídica, mesmo que este não seja contribuinte habitual deste tributo, não importando qual seja sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço. Para além, o ICMS incidirá também sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios.

Porquanto, considerando esta vertente, cabe expor que à luz do art. 155, §2º, I, da CF/88 que o ICMS será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Entretanto, após algumas ponderações sobre as características do ICMS é imprescindível discorrer neste momento acerca do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA. Segundo Rogério Lindenmeyer Vidal Gandra da Silva Martins (2010)

o IPVA surgiu no ordenamento jurídico brasileiro com a Emenda Constitucional nº. 27/85, que modificou dispositivos da EC 1/69.

Na perspectiva de Rogério Martins (2010) a EC nº. 27/85 deu ao art. 23, III, da EC 1/69 a seguinte redação: compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: III- propriedade de veículos automotores, vedada a cobrança de impostos ou taxas incidentes sobre a utilização de veículos.

Com base no que diz o autor supramencionado tal competência permitiu aos Estados e ao Distrito Federal instituir o IPVA em lugar da até então denominada Taxa Rodoviária Única – TRU que era arrecadada pelos entes federativos estaduais de forma anual, quando do licenciamento do veículo.

No que tange às características do IPVA, Rogério Martins (2010) apresenta que este se caracteriza como sendo um imposto sobre o patrimônio, sendo também imposto real e pessoal. Além do que o IPVA está suprido de princípios constitucionais, tais como: legalidade, isonomia, anterioridade, irretroatividade, anualidade vedação ao confisco, capacidade contributiva, lei complementar e vedação à diferenciação tributária de bens ou serviços em razão da procedência ou destino dos mesmos.

Por sua vez, quanto ao fato gerador deste tributo, o autor susomencionado destaca que o fato gerador deste imposto é ser proprietário de veículo automotor. Porém, mediante prerrogativa de Rogério Martins (2010) caso haja inadimplência do contribuinte do IPVA, o veículo garante o cumprimento da obrigação; o IPVA é interligado ao bem tributado, impossibilitando o licenciamento sem antes haver a quitação do imposto; quando houver transferência do veículo, a responsabilidade pelo adimplemento do imposto passa a ser do adquirente, nos termos do art. 131, I, do Código Tributário Nacional.

Contudo, depois destas breves considerações históricas acerca dos tributos de forma geral, e especificamente, alusivas aos impostos ICMS e IPVA urge o anseio pelo mergulho em águas um pouco mais profundas no que concerne ao estudo em voga, pois, necessário é conhecer por que, para quê, e em quê se justifica a tributação pelo Estado sobre seus súditos.

3. ESTADO X SÚDITO/CONTRIBUINTE: CONTRIBUIÇÃO OU EXPLORAÇÃO

Ao se falar em tributos necessário é que se fale também acerca do conceito de conhecimento, pois, é preciso que se compreenda o que significa conhecer os impostos para que se entenda o que é tributos e porque pagá-los. No sentido do conceito de conhecimento Miguel Reale (2002) diz que:

Conhecer é trazer para a nossa consciência algo que supomos ou pré-supomos fora de nós. O conhecimento é uma conquista, uma apreensão espiritual de algo. Conhecer é abranger algo tornando-nos senhores de um ou de alguns de seus aspectos. Toda vez que falamos em conhecimento, envolvemos dois termos: - o sujeito que conhece, e algo de que se tem ou de que se quer ter ciência. Algo, enquanto passível de conhecimento, chama-se objeto, que é assim, o resultado possível de nossa atividade cognoscitiva (REALE, 2002, p. 53).

Entretanto, mediante a definição do que é conhecer, e conseqüentemente, do conhecimento acerca da existência dos tributos, cabe considerar o contexto social, político e econômico em que o Brasil se encontra, entendido por muitos no senso comum como crise, e que de fato constitui crise para além do fator econômico, sendo acima deste, crise moral, ética e política, também no sentido social do termo. Porquanto, esta realidade pode ser observada a partir do que diz Fernando de Holanda Barbosa Filho em seu trabalho *A crise econômica de 2014/2017*:

A economia brasileira encontra-se formalmente em recessão desde o segundo trimestre de 2014, segundo o Comitê de Datação do Ciclo Econômico (Codace) da Fundação Getúlio Vargas. O produto *per capita* brasileiro caiu cerca de 9% entre 2014 e 2016. A crise resulta de um conjunto de choques de oferta e demanda. Os choques da demanda estão divididos em três grupos. O primeiro engloba o esgotamento da Nova Matriz Econômica a partir do final de 2014. O segundo choque seria a crise de sustentabilidade da dívida pública doméstica de 2015. O terceiro foi à correção do populismo tarifário que demandou uma política monetária contracionista para o controle inflacionário após a perda de credibilidade do Banco Central. Além disso, a consolidação fiscal tentada no ano de 2015 possui impacto menor sobre essa recessão devido à sua baixa magnitude e duração (BARBOSA FILHO, 2017, p. 02).

Porém, não poderia haver momento mais oportuno para repensar o fator tributo, pois, o Brasil é mundialmente reconhecido como um dos países de maior carga tributária. Porquanto, diante destes incidentes tidos como crise é propício questionar a si próprio indagando, quero ser ou continuar sendo honesto ou considerado desonesto por não cumprir a lei tributária? É correto lutar para que haja o fim da corrupção se eu mesmo estou sendo corrupto? É adequado proclamar que os políticos devem ser éticos se esta falta para eu mesmo? É correto dizer que político é ladrão se eu mesmo tenho capacidade de furtar o fisco?

Entretanto, diante de tais questionamentos empregados a si próprio, provindos da crise como caracterizada acima, encontra-se solo fecundo para a problematização de uma circunstância correlata ao Estado de Goiás. Neste sentido, evidencia-se a problemática que norteia a pesquisa em questão, a saber: quais são os efeitos da sonegação dos impostos ICMS e IPVA quanto à aplicabilidade destes no Estado de Goiás de 2015 a 2016.

Por sua vez, é sabido que a principal finalidade dos tributos é cumprirem com o que prevê o art. 6º da CF/88 que diz ser direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à

maternidade e à infância e a assistência aos desamparados, no modo em que determina a CF/88.

Neste ínterim, cabe observar os dados do orçamento previsto e auferido pelo governo de Goiás quanto à elaboração da Lei Orçamentária Anual no ano de 2015 e 2016 alusivas ao ICMS e IPVA, respectivo. Observe-se a tabela abaixo:

Anos/Exercícios de recolhimento de Icms e Ipva	Previsão da Lei Orçamentária Anual	Receita Auferida	Despesas fixadas por lei envolvendo recursos de todas as fontes
Icms 2015	15.008.539.000,00	13.745.216.759,11	24.119.477.000,00
Ipva 2015	1.071.283.000,00	1.063.052.031,08	24.119.477.000,00
Icms 2016	17.354.642.583,33	14.334.660.670,02	25.248.504.000,00
Ipva 2016	1.280.250.833,33	1.319.626.072,51	25.248.504.000,00

Fontes: www.sefaz.go.gov.br e Leis nº 18.766/2015 e 19.225/2016

Por conseguinte o que se observa a partir da tabela acima é o cumprimento da Lei mediante o que prevê a Constituição do Estado de Goiás em seu artigo 10, incisos I e II no aduzido ao orçamento da receita e das despesas angariadas e geradas pelo Estado, respectivamente, sendo consideradas as obrigações políticas, sociais e econômicas do referido Estado frente aos seus contribuintes visando atender determinações da Constituição Federal de 1988 que impera neste sentido.

Todavia, sabido é que os Estados possuem deveres a serem cumpridos e não apenas direitos de requerer para si impostos, taxas e contribuições, pois, como positivado no artigo 145, incisos, I, II e III, da CF/88 é legal a cobrança por parte do Estado de tais tributos, entretanto, existe regulamentação para a contraprestação do Estado positivada junto ao Código Tributário Nacional - CTN.

Neste sentido, o artigo 16 do CTN determina que “impostos é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”, ou seja, compreende-se que os impostos não possuem destinação própria, pois, visam contribuir com a administração pública para ser destinado para a finalidade que melhor lhe aprouver, porém, esta finalidade diz respeito, sobretudo às imposições constitucionais positivadas no art. 6º da CF/88.

Por um lado, o artigo 77 do CTN explicita que “as taxas cobradas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato

gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”. Com base nisto percebe-se que as taxas possuem vinculação com uma contraprestação por intermédio do Estado.

Por outro lado, o artigo 81 do CTN reverbera semelhantemente ao que se vislumbra quanto às taxas e antagonicamente ao que se observa referente aos impostos. Para além, cabe atentar-se para a preceituação do art. 81 do CTN ao dizer:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (ART. 81, CTN).

Depois de considerado tais coisas, é necessário levar em conta a outra parte que possibilita estabelecer relação jurídico-tributária sendo esta o peculiar súdito/contribuinte ou somente contribuinte. Não há como estabelecer uma relação jurídica sem que haja ao menos duas partes distintas e contrapostas. Por conhecer-se acerca disto é atribuída ao contribuinte a sua real importância no tangente à manutenção da máquina estatal, pois, é dele que o Estado recebe os tributos.

Seguindo esta vertente, pode-se contemplar o que Machado (2010) esboça sobre a relação constituída entre o fisco e o contribuinte no que concerne ao direito tributário, pois, segundo o autor, o direito tributário se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder. É um segmento do direito público cujo objetivo refere-se à legitimação da atividade financeira do Estado em relação ao seu poder de tributar (MACHADO, 2010, p. 56).

Ademais, torna-se evidente e imprescindível tal legitimação por via da atividade financeira do Estado por restar notório que sem esta o contribuinte não iria se adequar à taxatividade da cobrança que lhe é imposta.

Por sua vez, esta legitimação toca no fato de que se houver o pagamento de tributos haverá também o cumprimento das funções do estado, principalmente, aquelas relativas à função social deste. Como supramencionado, os impostos não possuem destinações vinculadas, porém, são utilizados mediante o que a administração pública julga mais conveniente e necessário.

Todavia, mesmo o contribuinte tendo ou não clareza relativa à destinação dos impostos, sabendo ou não que estes não podem ser vinculados por determinação

constitucional, o que ele espera ao adimplir os débitos tributários é justamente o que o Estado irá fazer com este crédito de modo a convertê-lo em benefícios sociais.

Porém, quando a administração pública não evidencia a aplicabilidade do crédito tributário à percepção do contribuinte este se sente desmotivado por julgar que os servidores públicos estejam convertendo o produto da arrecadação tributária em benefício próprio e de quem seja objeto de seu interesse em beneficiar.

Apesar de haver na legislação brasileira, a partir da Constituição Federal até as leis ordinárias e regulamentares, proibições expressas sobre o benefício realizado por servidor público a si próprio ou a pessoa de seu interesse que componha a formação de sua família e que seja contrário ao previsto no aduzido ordenamento jurídico isto muito se noticia na prática.

Mediante ao que se vislumbra quanto à aplicabilidade do produto auferido a partir do débito tributário dos contribuintes para com o Estado, Machado (2010) diz:

O Estado é perdulário. Gasta muito, e ao fazê-lo privilegia uns poucos, em detrimento da maioria, pois não investe nos serviços públicos essenciais dos quais esta carece, tais como educação, segurança e saúde. Assim, mesmo sem qualquer comparação com a carga tributária de outros países, é possível afirmar-se que a nossa é exageradamente elevada, posto que o Estado praticamente nada nos oferece em termos de serviços públicos (MACHADO, 2010, p. 56).

Diante de tal contemplação, observa-se o descrédito do Estado diante de seus súditos contribuintes, pois estes se sentem frustrados por considerar-se enganados ou ludibriados pelo Estado e, conseqüentemente, pela administração pública.

Não obstante a Constituição Federal de 1988 estabelece em seu artigo 3º que “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”.

Com base nesta imputação constitucional Luchiezi Júnior (2010) afirma que “um país que tenha como objetivos a erradicação da pobreza, a redução das desigualdades sociais e a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, deve utilizar o sistema tributário como instrumento de redistribuição de riqueza” (LUCHIEZI JÚNIOR, 2010, p. 15). Porquanto, o contribuinte ambiciona melhoria social e, obviamente, individual.

Entretanto, é preciso explicitar que mesmo agindo em conformidade com a previsão legal a administração pública pode flexibilizar a aplicação de leis tributárias de forma a beneficiar alguns contribuintes em detrimento de outros.

Atrelando-se a esta verdade cabe apresentar o programa Produzir, pois, segundo informações publicadas junto ao site da Secretaria de Desenvolvimento do Estado de Goiás

este programa do governo do Estado visa incentivar a implantação, expansão ou revitalização de indústrias, estimulando a realização de investimentos, a renovação tecnológica e o aumento da competitividade estadual com ênfase na geração de emprego, renda e redução das desigualdades sociais e regionais.

Segundo explicado no site da referida Secretaria tanto empresas de grande como de médio e pequeno porte podem se proporem a aderir ao programa Produzir e aos seus subprogramas, para isto deve ser observados critérios intrínsecos ao programa e suas subdivisões.

Para tanto, o benefício se dá sob a forma de financiamento da parcela mensal de ICMS devido pela empresa beneficiária, com o objetivo de tornar o custo da produção mais barato e a consequente competitividade destes no mercado. Para isto, se calcula o valor de ICMS através da expectativa do que será gerado pela referida empresa até a data de 31/12/2040 e tudo que acumular durante um ano de fruição terá um ano e meio para pagamento. Todavia, no momento do acerto de contas serão aplicados os fatores de descontos através de auditorias e o saldo devedor poderá ser reduzido em até 100% (cem por cento).

Não obstante, a justificativa que fundamenta a criação e efetivação do programa referido é plausível ao se considerar os fatores crescimento, industrialização, aparelhamento tecnológico e até mesmo a geração de empregos. Porém, o ICMS é previsto pela Constituição Federal de 1988 e em seu artigo 158, inciso IV está determinado que vinte e cinco por cento do produto de sua arrecadação é destinado ao município em que originou.

Diante disso, estão postas duas questões sendo a primeira delas o fato de que não é a totalidade do recolhimento do imposto que pertence ao Estado, mas setenta e cinco por cento. Neste caso não haverá a destinação total mensal ao Município respectivo do que lhe pertence quanto à empresa beneficiada, pois esta segundo a lei nº 13.591/2000 artigo 4º-D receberá como benefício do programa Produzir somente o imposto que exceder à média dos últimos doze meses anteriores à apresentação do projeto.

Logo, mesmo sendo o excedente já não configura o todo destinado tanto ao Estado como ao Município. A segunda questão é justamente os demais contribuintes, ou seja, se a lei possui efeito erga omnes, então todos teriam que desfrutar do mesmo benefício, sendo empresário ou não haja vista que tanto o produtor quanto o consumidor contribuem para o crescimento econômico do Estado, pois, não há motivo de ser de um sem o outro.

No que concerne ao fator distribuição de percentuais devidos ao Estado e ao Município, cabe dizer que também é constitucional o percentual de cinquenta por cento que o Estado deve repassar ao Município correspondente a título de IPVA, posto que no artigo 158,

inciso III, a Constituição Federal normatiza este repasse ao Município em que estiver registrado o veículo.

Entretanto, ainda sobre os benefícios gerados pelo Estado de Goiás para as empresas de médio e grande porte junto ao programa Produzir não atende os preceitos constitucionais, pois, o artigo 179 da Constituição Federal de 1988 estabelece que:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Neste caso, apesar de o programa Produzir em si atender empresas de médio e grande porte, as subdivisões deste programa atende micro e pequenas empresas. Estas sim estão enquadradas no privilégio constitucional positivado no artigo susomencionado quanto a incentivos da ordem administrativa, tributária, previdenciária e creditícia, ou mesmo a redução e eliminação destas por lei.

Por fim, até o presente momento se observa que o contribuinte é acoplado a justificativas legais que fundamentam a cobrança dos referidos tributos pelo Estado e demonstram para este contribuinte uma destinação direta ou indireta de tais encargos tributários ocasionando assim um motivo pelo qual se deva contribuir. Neste sentido convém se atentar para o capítulo a seguir que aborda questões acerca das quais se perceberá se de fato vale a pena contribuir, se a justificativa legal é plausível e veraz e, se existe contraprestação do Estado que seja equiparada aos débitos adimplidos pelo contribuinte uma vez que na Lei Orçamentária Anual as receitas são calculadas de acordo com as despesas.

4. CONTRIBUIR OU NÃO CONTRIBUIR: UM DILEMA DO AGENTE CONTRIBUINTE

A questão de adimplemento de tributos, como esboçado anteriormente, nem sempre conta com um ânimo veemente quanto ao fato de se dispor espontaneamente por parte do contribuinte, pois, como já visto e compreendido acima, no Brasil é constitucionalmente instituído o princípio da legalidade através do qual, em regra, os tributos só são criados ou majorados por força de lei previamente elaborada e sancionada.

Porquanto, é em obediência à lei que o contribuinte deve arcar com os custos do débito tributário em face do Estado. Isto posto, existe a justificativa legal e administrativa que garante aos mantenedores da receita tributária uma contraprestação do Estado em via direta ou indireta, como também já fora explicitado em oportunidade propedêutica.

Diante de pontuações como estas é que se passa ao questionamento acerca de que vale a pena ou não contribuir efetivando o pagamento dos tributos requeridos pelos entes estatais. Pois, segundo Sandroni (2005): “os impostos são valores pagos obrigatoriamente ao Estado e que devem ser revertidos à coletividade sob forma de produtos e serviços de interesse geral como: transporte, educação, saúde, segurança etc”.

Não obstante, ao contribuir é isto que o contribuinte espera receber do Estado, uma contraprestação eficaz que justifique na prática o motivo pelo qual ele deva cumprir com a obrigação imposta pelo Estado de quitar débitos oriundos de fatos geradores de tributos.

Neste sentido se faz importante observar o que diz Riani (2002) quanto ao fato de que “a tributação é um instrumento pelo qual as pessoas tentam obter recursos coletivamente para satisfazer às necessidades da sociedade, além de ser o principal instrumento de política fiscal e meio de financiar os gastos do governo”.

Pois bem, este é o motivo constituído da fundamentação legitimadora do por que e para quê contribuir. Porém, nem todos os contribuintes o vê desta forma sendo considerado que não valha à pena pagar tributos uma vez que os tributos só tenham serventia à manutenção da máquina estatal e conseqüentemente da governança estabelecida sobre ela.

Esta visão advinda do contribuinte ao longo do tempo tornou intrínseca à mentalidade popular a resistência ao pagamento dos tributos por ser considerado que falta aos governantes responsabilidades e compromisso na aplicabilidade do produto dos tributos. Todavia, para coibir a sonegação tributária o Estado impõe sanções penais ao contribuinte, sendo o que torna, em muitos casos, a relação ainda mais degradante tendo em vista que este tentará se eximir também de mais esta obrigação.

Diante de tal observância tangente à resistência do contribuinte frente às exigências estatais e as conseqüentes coibições para a efetivação das obrigações impostas Oliveira (1976) expõe:

Os países cujo Estado reflete uma mentalidade fiscalista sofrem a resistência ao tributo, de maneira muito mais acentuada, porque o contribuinte assume uma posição forçada, muito diversa do que aquela assumida nos países onde o Estado cria um entrelaçamento da vida interior de seus cidadãos com os preceitos tributários. A passagem de uma para outra mentalidade, antes de ser fruto de penalizações implacáveis, ou de estímulos deturpadores, é o resultado da educação tributária, quer do fisco, quer do contribuinte, formadora de uma infraestrutura necessária à boa aceitação e melhor aplicação de novos meios de coação tributária. Mesmo porque os Estados que assim se organizam não necessitam de tais meios para ver respeitado seu sistema de tributação (OLIVEIRA, 1976, p. 387).

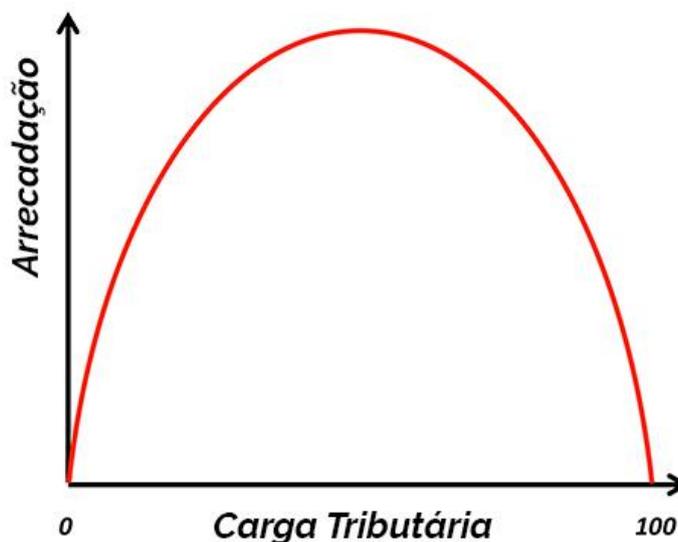
Neste ínterim, pode-se contemplar na prática o que disse Oliveira (1976) quanto à ação fiscalizadora coibitória, tendo em vista a informação disposta na página virtual da Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás quando publicado que as ações de combate à sonegação da

Receita Estadual alcançaram, em valores lançados nos autos de infração, quase 90% (noventa por cento) do total lançado em todo ano de 2016. De janeiro a setembro deste ano, 2017, foram lavrados 209 mil autos de infração que somaram R\$ 5,7 bilhões em créditos tributários. No mesmo período do ano passado, o valor foi de R\$ 4,3 bilhões. “Esse incremento de 32% (trinta e dois por cento) mostra a força que o fisco estadual está tendo no combate à sonegação” salientou o superintendente executivo da Receita, Adonídio Neto Vieira Junior.

Depois desta declaração da administração pública goiana quanto ao recolhimento de impostos e a coibição da sonegação dos mesmos, não pode haver momento mais oportuno para expor o que diz o ilustre cientista político Nicolau Maquiavel em sua obra *O Príncipe*. Segundo Maquiavel, “deve, no entanto, o príncipe fazer-se temer de modo que, se não conquista o amor, que fuja ao ódio, porque podem muito bem estar juntos o temor e a ausência de ódio, o que alcançará sempre, desde que se abstenha dos bens de seus cidadãos e seus súditos, e das suas mulheres” (MAQUIAVEL, 2013, p. 74-75).

Cabe esboçar aqui que Nicolau Maquiavel viveu entre os séculos XV e XVI, mas a sua lição continua a estar viva, pois, quando o governante toca nos bens de seus governados, mesmo sendo por meio da legitimação do Estado, este age antagonicamente à vontade dos contribuintes. Isto porque a contribuição é imposta por lei e não voluntária.

Para tanto, mediante tal imposição tributária e a insatisfação do contribuinte subjugado a tamanha carga do fisco é que evidencia a sonegação de tributos. Neste sentido, vale demonstrar o pensamento de Arthur Laffer que ficou disseminadamente conhecido como a Curva de Laffer e que visa explicar o motivo que ocasiona o surgimento da sonegação de tributos. Para isto, considere a imagem abaixo:



Fonte: Mankiw, 2001.

A curva de Laffer por meio do eixo vertical representa a meta de arrecadação do Estado, ou seja, quanto mais o eixo se distancia de 0 (zero) maior a arrecadação, porém, para que haja neste sentido uma grande arrecadação tem de haver no eixo horizontal – que é o eixo que representa a carga tributária, sendo esta alíquotas majoradas de 0 (zero) até 100% (cem por cento) – uma maior imputação de alíquotas, o que irá gerar um grande ônus ao contribuinte.

Por conseguinte, Laffer esclarece que se é advindo ao contribuinte uma tamanha carga tributária, logo surgirá o efeito da sonegação, pois, o cidadão de um Estado, como se vê ao longo da história, não resiste por muito tempo subordinado a encargos de tributação exorbitantes e permanentes; não resiste sem pelo menos tentar se libertar por reclamações, insurreições ou revoluções.

Arthur Laffer continua a explicitar dizendo que para não haver o fator sonegação é preciso que o Estado administrado pelo respectivo governante saiba o limite de criar, majorar e instituir tributos. Porque, segundo o autor cada Estado deve avaliar suas condições mínimas e máximas de impor tributos aos seus cidadãos, entretanto, quando o governante perde de vista este limite ocorre à sonegação de tributos.

Diante do exposto, tendo em vista o tamanho da carga tributária imposta e o desprezo traduzido pela ineficaz contraprestação do Estado faz da sonegação não só no Estado de Goiás, mas no Brasil de forma geral um problema épico. Considerando isto, Nelson Omegna (1971) reverbera:

(...) o suborno ao funcionário, a contravenção do fisco, o desprezo da lei, tornaram se prática comuns na cidade oprimida pela Fazenda insaciável d'El-Rei. A sociedade se educa no desrespeito da lei, e essa atitude se aprofunda tanto, nos séculos da colônia, que chega a transformar-se num atributo do povo, o qual desde então começou a preferir o domínio dos homens ao das leis, às ideias, o caudilho aos códigos, o carismático ao homem comum. A lei extorsiva, servida por funcionários sensíveis ao suborno, perdera a sua respeitabilidade. Por isso a sociedade colonial considerou as fraudes, o contrabando, as denegações do imposto como atos lícitos, e até mesmo dignos das simpatias gerais (OMEGNA, 1971, p. 296-297).

Apesar de esta ser uma alusão ao período colonial, nada impede que seja usada para posicionar os holofotes casuísticos a temporalidades distintas, porém passíveis de analogia. Pois, há de considerar que o argumento popular quanto à sonegação de impostos é justamente o descrédito na administração pública.

Para além, sendo evidente a circunstância histórica de pesado julgo tributário e a consequente sonegação de tributos inerentes à história do Brasil, é cabível se ater ao que diz o economista e filósofo austríaco Friedrich August von Hayek em sua obra *O Caminho da servidão*. Segundo o autor:

A mais importante transformação que um controle governamental amplo produz é de ordem psicológica, é uma alteração no caráter do povo. Isso constitui um processo necessariamente lento, que se estende não apenas por alguns anos, mas talvez por uma ou duas gerações. O importante é notar que os ideais políticos de um povo e sua atitude em face da autoridade tanto são efeitos quanto causas das instituições políticas sob as quais ele vive. O que significa, entre outras coisas, que mesmo uma vigorosa tradição de liberdade política não constitui garantia suficiente, quando o perigo consiste precisamente em novas instituições e novas orientações que ameaçam corroer e destruir pouco a pouco aquele espírito. Sem dúvidas, as consequências poderão ser evitadas se o mesmo espírito se reafirmar a tempo, e se o povo não apenas puser abaixo o partido que o vinha conduzindo para cada vez mais longe do caminho perigoso, mas também reconhecer a natureza da ameaça e mudar resolutamente de orientação (HAYEK, 2010, p.19).

Com base na proposição de Hayek percebe-se que o povo de um Estado e as ações deste povo é reflexo das instituições políticas sob as quais ele vive. Com fundamento nesta afirmação passa-se à compreensão de que se a governabilidade não possui credibilidade ante o povo, se o Estado é considerado deturpado e local de atuação vívida de governantes corruptos, logo não haverá pudor destes em impor tributos sobre aqueles.

Ou seja, se os governantes são corruptos, então haverá justificativa para a sonegação tributária. Neste sentido, para que adimplir tamanha carga tributária se não há seriedade governamental para com a aplicabilidade do produto do fisco no que tange à sua finalidade, a saber: recursos econômicos para cumprimento das garantias sociais constitucionalmente constituídas.

Entretanto, Fernando Henrique Cardoso (2008) declara neste sentido mais um dos motivos pelos quais o Estado tem deixado a desejar diante do contribuinte. Para o autor, a questão é que:

O Estado perdeu a capacidade de investir e, por isso, deixou de promover o desenvolvimento, a justiça e o bem-estar. A deterioração dos serviços públicos de segurança, educação e saúde é a face mais evidente da falência do Estado, que se manifesta mais profundamente na ausência de políticas coerentes em áreas básicas como a agricultura, a ciência e tecnologia, o desenvolvimento industrial (CARDOSO, 2008, p. 02).

Por sua vez, esta manifesta a situação precária do Estado mesmo com a imposição de tantos tributos, o que por si mesmo motiva o contribuinte a sonegar. Para tanto, o que se pode contemplar a essa altura é que se houvesse a aplicação da ideia envolta na curva Laffer haveria uma solução para o problema da sonegação.

Todavia, no caso específico, tanto o ICMS quanto o IPVA são impostos e não taxas ou contribuições de melhoria como oportunamente definidos. Com base nisto, convém apresentar que os efeitos da sonegação destes impostos são percebidos tanto em grande como em pequena escala e afeta literalmente o cumprimento do dever estatal para com a sociedade,

pois, como se sabe os impostos não possui destinação própria, mas são usados como melhor convier à administração pública.

Por último, apresenta-se que as medidas de coerção da sonegação tributária são taxativas não apenas para evitar que se percam recursos oriundos de fatos geradores de ICMS e IPVA, como o caso em tela, mas para que a manutenção e a existência do Estado sejam garantidas, haja vista que os tributos estão vinculados ao Estado desde a criação deste e são eles que o mantêm a partir da sua origem. Entretanto, com base no que já fora explicitado até o presente momento cabe passar a partir de então às considerações finais.

5. CONCLUSÃO

A partir de todo o exposto, é possível perceber que a sonegação de impostos não é um caso novo e muito menos esporádico, pelo contrário, desde a implantação do Estado e consequente cobrança de tributos existem os sonegadores. No caso do Estado monárquico mesmo um povo inteiro estando subjugado a pagamento de tributos ao rei subjugador, ainda assim havia entre o povo aqueles que não adimpliam o débito.

De lá para cá, mesmo com a implantação do Estado de direito os tributos não caíram em desuso tornando-se obsoletos. Foram mantidos, pois, sem eles a fonte de manutenção dos Estados se vê arruinada. Os governantes se encontram sem recursos para o exercício da administração pública.

Não obstante, percebível é que o descumprimento da lei só é efetivado posto que existe a lei, porquanto, mesmo sendo óbvia tal afirmação o que há de se considerar é que o descumprimento com o adimplemento do débito tributário só acontece tendo em vista que quanto mais pesada se torna a carga tributária mais dela se perde, ou seja, quanto mais tributos imputados aos cidadãos mais haverá sonegação.

Nesta vertente, Laffer explica com a curva por ele criada que o Estado deve justamente se ater à quantidade de tributos onerados à população, pois, se a tributação for relativamente dosada e não exorbitante, então o cumprimento dela será com muito mais efetividade por parte do contribuinte e, consequentemente, a sonegação será ínfima.

Para tanto, em relação ao objeto recorte deste trabalho, fica claro que tanto o ICMS quanto o IPVA constitui impostos que geram receita de suma importância para o Estado de Goiás e considerando a evasão de parte desta receita por via da sonegação o governo de Goiás atua veementemente no combate à sonegação, como esboçado no decorrer deste trabalho.

Todavia, como demonstrado, a sonegação corrói o aparelho estatal e inviabiliza o cumprimento pelo Estado dos deveres constitucionais a ele imputados para com a sociedade, mas clarividente se torna que o maior motivo de haver sonegação é a tamanha imponência de tributos sobre o contribuinte e a má administração do que é angariado pelo fisco.

Por conseguinte, é neste sentido que conflui a pesquisa realizada, pois, o sentido desta foi justamente obter resposta, através da investigação e análise de literatura, dos motivos que impulsionam o contribuinte a sonegar ou não tributos. E como apresentado, o contribuinte não pratica a sonegação tributária simplesmente por ser mau pagador, mas por não vislumbrar motivos suficientes que o estimule a adimplir tal débito.

Seguindo nesta vertente, o próprio Estado, por intermédio da administração pública, é conhecedor da necessidade de se conscientizar o contribuinte quanto à supressão do seu débito tributário frente a si mesmo. Ou seja, o contribuinte precisa encontrar motivos que lhe justifiquem a cobrança de impostos, e ao contrário do que se pensa não são convencidos apenas por força da implantação da lei, pois, a obrigação tributária em si mesma não constitui garantia de efetivação desta por parte do contribuinte. Haja vista que toda obrigação a ser cumprida, por mais incisiva e impositiva que seja, depende também do ânimo do cumpridor desta.

É peculiarmente este ânimo do contribuinte, quanto aos motivos que o levam ou não a contribuir, que a pesquisa realizada buscou explicitar ao investigar os efeitos da sonegação dos impostos ICMS e IPVA no que diz respeito à aplicabilidade destes no Estado de Goiás de 2015 a 2016.

Porém, o que se obtém enquanto resposta ao questionamento do trabalho em voga é que há uma real sonegação tributária e isto se torna perceptível principalmente quando se compara o valor do orçamento governamental previsto para o ano de 2015 e 2016, respectivamente, no Estado de Goiás, e a consequente receita auferida para os referidos exercícios.

É por via desta comparação, como pode ser contemplado na tabela acima que claramente enxerga-se a sonegação tributária em Goiás. Mas, diante destas circunstâncias a administração pública não se vê intimidada, pelo contrário, contra ataca com medidas de fiscalização coercitiva para que não haja sonegação.

Contudo, a resposta obtida pelo presente trabalho quanto ao problema por ele posto tange ao fato de que a carga tributária imposta ao contribuinte é grande e a contrapartida do Estado frente ao adimplemento dos tributos não agrada ao contribuinte, pois, ao Estado é imputado constitucionalmente falando o dever de arcar com saúde, educação, moradia,

segurança, lazer e etc. e mediante ao que se observam estes serviços não são prestados com fluidez e isto contraria o contribuinte, por este considerar que o dever cumprido geraria a ele benefícios sociais.

Por fim, quando o contribuinte não vislumbra a efetividade do serviço prestado ele se sente desmotivado tanto pela tamanha carga tributária imputada quanto pela insatisfação dos serviços prestados pelo Estado. Porém, ante todo o exposto cabe dizer aqui que as discussões apresentadas neste trabalho não estão totalmente esgotadas, o que não impede que em tempo futuro haja o prosseguimento das mesmas.

REFERÊNCIAS

BARBOSA FILHO, Fernando de Holanda. **A crise econômica de 2014/2017**. Estud. av. vol. 31 n° 89 São Paulo jan./abr.2017. Disponível em: www.scielo.br, acessado dia 09/10/2017 às 16:00hs.

BELTRÃO, Irapuã. **Resumo de Direito Tributário**. – 3 ed. – Niterói: Impetus, 2010.

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

BRASIL. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Denominado **Código Tributário Nacional** pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36 de 13/03/1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm acessado em 10/10/2017 às 18:00hs.

BRASIL. Lei **Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm acessado dia 10/10/2017 às 17:00hs.

CARDOSO, Fernando Henrique. **Mãos à obra, Brasil: proposta de governo**. Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisa Social, 2008.

CASSONE, Vittorio. Icms – Materialidade e Características Constitucionais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. – 12. ed. – São Paulo: Saraiva, 2010.
GOIÁS. **Constituição do Estado de Goiás**, de 05 de outubro de 1989.

GOIÁS. **Constituição do Estado de Goiás**, de 05 de outubro de 1989. Goiânia, GO: Editora Assembleia, 1989.

GOIÁS. Decreto Nº 4.852, de 29 de Dezembro de 1997. Regulamenta a **Lei nº 11.651, de 26 de Dezembro de 1991, que instituiu o Código Tributário do Estado de Goiás**. Disponível em: http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/Lte_ver_40_3_htm/Rcte/RCTE.htm acessado dia 10/10/2017 às 16:30hs.

GOIÁS. **Lei Nº 13.591, de 18 de Janeiro de 2000.** Institui o Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás – PRODUZIR e o Fundo de Desenvolvimento de Atividades Industriais – FUNPRODUZIR e dá outras providências. Disponível em: Acesso em: 10/10/2017 às 16:00hs.

GOIÁS. **Secretaria de desenvolvimento do Estado de Goiás.** Disponível em: www.sed.go.gov.br acessado dia 10/10/2017 às 21:00hs.

GOIÁS. **Secretaria da fazenda do Estado de Goiás.** Disponível em: www.sefaz.go.gov.br acessado dia 11/10/2017 às 13:00hs.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** 25. ed. ver., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2016.

HAYEK, Friedrich August Von. **O Caminho da servidão.** São Paulo: Instituto Ludwig Von Mises Brasil, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito Tributário.** 31 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MANKIW, N. Gregory: **Introdução à economia: princípios de micro e macroeconomia.** 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2001.

MAQUIAVEL, Nicolau. **O Príncipe.** Tradução de Hingo Weber – 4. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2013.

MARIA, Elizabeth de Jesus; LUCHIEZI JÚNIOR, Álvaro (Orgs.). **Tributação no Brasil: em busca da justiça social.** Brasília: s.n., 2010.

MARTINS, Rogério Lindenmeyer Vidal Gandra da Silva. O perfil do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário.** – 12. ed. – São Paulo: Saraiva, 2010.

OLIVEIRA, Fábio Leopoldo de. **Curso expositivo de direito tributário.** São Paulo: ed. Resenha Tributária, 1976.

OMEGNA, Nelson. **A cidade colonial.** 2. ed. Brasília: EBRASA, 1971.

REALE, Miguel, **Introdução à filosofia.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

RIANI, Flávio. **Economia do Setor Público: uma abordagem introdutória.** São Paulo: Atlas, 2002.

SANDRONI, Paulo. **Dicionário de Economia do Século XXI.** Rio de Janeiro: Record, 2005.