

# **II ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI**

## **TRANSFORMAÇÕES NA ORDEM SOCIAL E ECONÔMICA E REGULAÇÃO**

**MARCUS FIRMINO SANTIAGO**

**VERONICA LAGASSI**

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

#### **Diretoria - CONPEDI**

**Presidente** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

**Vice-presidente Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

**Vice-presidente Sudeste** - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG - Minas Gerais

**Vice-presidente Nordeste** - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

**Vice-presidente Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

**Secretário Executivo** - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove - São Paulo

#### **Representante Discente - FEPODI**

Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

#### **Conselho Fiscal:**

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF - Distrito Federal (suplente)

Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP - São Paulo (suplente)

#### **Secretarias:**

##### **Relações Institucionais**

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - Ceará

Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM - Distrito Federal

##### **Relações Internacionais para o Continente Americano**

Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG - Goiás

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

##### **Relações Internacionais para os demais Continentes**

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuriitiba - Paraná

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB - Paraíba

#### **Eventos:**

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Unifor - Ceará

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

#### **Comunicação:**

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

**Membro Nato** - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

---

T772

Transformações na ordem social e econômica e regulação [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Marcus Firmino Santiago ; Veronica Lagassi – Florianópolis: CONPEDI, 2020.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-243-9

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: Direito, pandemia e transformação digital: novos tempos, novos desafios?

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Ordem social. 3. Regulação. II Encontro Virtual do CONPEDI (2: 2020 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



## **II ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI**

### **TRANSFORMAÇÕES NA ORDEM SOCIAL E ECONÔMICA E REGULAÇÃO**

---

#### **Apresentação**

O ano de 2020 segue trazendo obstáculos e desafios. Ninguém ficou à margem da pandemia que assola o globo e afeta diretamente os espaços social, político, econômico ou jurídico. Porém, para alguns, as dificuldades têm sido maiores. A pandemia é desigual.

Esta realidade não passou despercebida pelos pesquisadores que se reuniram no Grupo de Trabalho Transformações na Ordem Social e Econômica e Regulação, no dia 05 de dezembro, no âmbito do II Encontro Virtual do Conpedi. Cada um em sua casa, todos juntos em um diálogo rico e construtivo, permeado por reflexões extremamente relevantes e que ajudam a compreender o mundo de hoje e pensar o de amanhã.

Como de hábito nos encontros do Conpedi, praticamente todas as Regiões brasileiras se viram representadas, em um amálgama plural e, ao mesmo tempo, uníssono na preocupação em construir um pensamento jurídico socialmente orientado.

Os artigos apresentados podem ser agrupados em dois eixos de discussão que, em conjunto, permitiram um debate abrangente sobre diferentes e relevantes temas relacionados ao Direito e Economia.

Um primeiro teve por foco debates sobre o papel do Estado e análises acerca de suas deficiências enquanto garantidor dos direitos fundamentais e dos interesses coletivos, quadro que se evidencia enfaticamente diante da crise sócio econômica trazida pela pandemia.

Neste conjunto, foram apresentados estudos sobre:

a) A natureza do modelo neoliberal de Estado e a preponderância de um mercado que depende profundamente da ação estatal para garantir suas liberdades e reforçar sua capacidade de dominação sobre os espaços produtivos, em especial as relações de trabalho (Regulação do trabalho, neoliberalismo e pandemia);

b) A força das empresas e a fragilidade dos Estados no contexto da expansão globalizante, com destaque para a busca por vantagens competitivas em detrimento da proteção às pessoas, a limitar a abrangência dos sistemas regulatórios nacionais (Crise do estado-nação: impactos fiscais frente à globalização econômica);

c) O desafio de construir uma ação integrada e cooperativa entre os países para enfrentar a pandemia do Covid-19, o que não ocorreu, mostrando a fragilidade de Estados e organismos internacionais (A demagogia nas questões de enfrentamento do covid-19 em âmbito internacional e o paradoxo da ineficácia de políticas públicas);

d) O papel da OMS como reguladora global de políticas de saúde pública, suas condutas e deficiências, com destaque para a fragilidade dos parâmetros jurídicos adotados pela OMS para coordenar as ações dos países, face à não vinculatividade de suas medidas (A covid-19 no contexto da saúde global: uma análise sobre a efetividade da Organização Mundial da Saúde e de suas normas);

e) A tibieza do sistema protetivo, em especial o marco civil da internet, diante da disseminação das fake news, fenômeno que tem feito com que a primazia tradicionalmente conferida à liberdade de expressão passe a ser sopesada (Bases principiológica e conceitual sobre o fenômeno da desinformação e da “fake news”: conflito entre a liberdade de expressão e a privacidade na sociedade da informação);

f) A natureza jusfundamental da privacidade e os desafios trazidos pela revolução tecnológica, com sua enorme disseminação na circulação de dados pessoais, dados que viram uma espécie de capital para as empresas (A proteção de dados pessoais: função social e atendimento da finalidade da ordem econômica);

g) A digitalização das relações sociais, fenômeno que promove uma aproximação crescente entre pessoas e máquinas, pela via da presença cada vez mais constante da inteligência artificial, e que traz a questão: quais os limites para a possibilidade de apreensão da vontade humana? (Inteligência artificial e repercussão em direitos fundamentais: relações com integração, autonomia e digitalização da sociedade);

h) A ausência de um sistema normativo internacional de controle sobre as práticas das empresas transnacionais e os freios que estão previstos na Constituição brasileira e que funcionam como garantia de respeito à função social que a atividade econômica deve ter (Empresa e sua função social à luz da Constituição Federal);

i) A importância de as decisões jurídicas e econômicas serem embasadas em análises abrangentes, que consigam considerar os vários riscos em jogo e a necessidade de as decisões serem tomadas de forma transparente e isonômica (Coronavírus e premissas das decisões judiciais: risco, provisoriedade e falta de um cenário macro);

j) A busca por equilibrar o direito à educação com a proteção à saúde, de forma adequada às necessidades de estudantes com deficiência, dificuldades que se conectam primordialmente à capacidade de docentes e discentes lidarem com estes alunos, sendo esta a maior barreira à aplicação das normas já existentes voltadas a assegurar a inclusão (A sala de aula invertida e a inclusão das pessoas com deficiência no ensino jurídico em tempos de pandemia);

k) O conceito e as origens do patrimonialismo, tradição arraigada no Estado brasileiro, e sobre as normas jurídicas voltadas a coibi-lo (As raízes do patrimonialismo no Brasil e suas consequências no estado contemporâneo).

O segundo eito temático contemplou estudos mais focados em aspectos regulatórios, mas que nem por isso deixaram de ressaltar a preocupação com as necessidades sociais e os impactos que as decisões estatais produzem sobre a vida das pessoas.

Aqui se encontram artigos que tratam:

a) Das alterações regulatórias trazidas para o sistema financeiro diante das necessidades sociais criadas pela pandemia, como o acesso ao auxílio emergencial, e a expansão da bancarização (A pandemia como fator de incentivo à digitalização do sistema financeiro nacional);

b) Das variáveis em discussão nas PECs que objetivam promover a reforma do sistema tributário e seus potenciais impactos sobre o segmento dos produtores e consumidores de leite (Breves comentários sobre os impactos da reforma tributária no segmento dos lácteos);

c) Da nova regulamentação aplicada aos alimentos de origem animal, com ênfase para as repercussões sobre o setor lácteo, com destaque para a crítica à ausência de debates antecedentes à edição do decreto (Comentários ao Decreto nº 10.478/2020);

d) Da relação entre setor de distribuição de energia elétrica e de comunicações, em uma análise dos marcos regulatórios aplicáveis ao compartilhamento de infraestrutura pelos dois setores (O fenômeno do compartilhamento dos postes à luz de ferramentas da análise econômica do direito);

e) Da contabilidade gerencial como ferramenta necessária a todos os envolvidos com a gestão empresarial, de modo a permitir um melhor planejamento tributário (O princípio da não-cumulatividade como ferramenta do controller);

f) Do sistema nacional de vigilância sanitária, abrangendo as diversas etapas que envolvem o processo de aprovação de novos medicamentos e da sua disponibilização aos consumidores, enfatizando a importância do controle regulatório como proteção ao ser humano (Política regulatória das boas práticas de fabricação como mecanismo de garantia de qualidade e segurança dos medicamentos no Brasil);

g) Da natureza extrafiscal do ICMS e seu uso como instrumento para incentivar ou desestimular o consumo a fim de defender a modulação da sua alíquota como mecanismo de política pública para assegurar melhor acesso a produtos essenciais e combater a desigualdade (Princípio da seletividade no ICMS com aplicação ao gás liquefeito de petróleo: uma análise da importância para a redução das desigualdades sociais).

Em seu conjunto, os artigos que compõem esta coletânea abarcam inúmeras questões essenciais ao estudo do Direito e Economia e permitem aos leitores ter acesso a reflexões densas sobre problemas extremamente atuais e relevantes. Aproveitem a leitura!

Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago

Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP

Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Verônica Lagassi

Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ

Nota técnica: Os artigos do Grupo de Trabalho Transformações na Ordem Social e Econômica e Regulação apresentados no II Encontro Virtual do CONPEDI e que não constam nestes Anais, foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals (<https://www.indexlaw.org/>), conforme previsto no item 7.1 do edital do Evento, e podem ser encontrados na Revista Brasileira de Filosofia do Direito. Equipe Editorial Index Law Journal - [publicacao@conpedi.org.br](mailto:publicacao@conpedi.org.br).

## O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE COMO FERRAMENTA DO CONTROLLER

### THE NON-CUMULATIVITY PRINCIPLE AS A CONTROLLER TOOL

Felipe Rosa Müller

#### Resumo

Objetiva-se apresentar a estrutura de conceitos tributários e gerenciais de forma a propiciar ao leitor respaldo para utilizar as informações de maneira conjunta, fornecendo ferramentas eficazes, capazes de auxiliar no planejamento tributário empresarial. Para tanto, a metodologia consistirá em uma pesquisa qualitativa, de natureza social aplicada, de método dedutivo, com objetivo exploratório e uso da técnica documental indireta de pesquisa bibliográfica. Nesse passo, demonstra-se que nas micro e pequenas empresas, o gestor deve tomar para si a responsabilidade de controller. Conclui-se que o prestador de serviços contábeis, o contador, também deve atuar nas decisões gerenciais.

**Palavras-chave:** Direito tributário, Contabilidade gerencial, Gestão tributária, Princípio da não-cumulatividade, Imposto sobre produtos industrializados

#### Abstract/Resumen/Résumé

The objective is to present the structure of tax and managerial concepts in order to provide the reader with support to use the information in a joint manner, providing effective tools, capable of assisting in corporate tax planning. For this, the methodology will consist of a qualitative research, of applied social nature, of deductive method, with exploratory objective and use of the indirect documentary technique of bibliographic research. In micro and small companies, the manager must take responsibility for the controller. It can be said that the accounting service provider, the accountant, must also act in management decisions.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Tax law, Management accounting, Controller, Non-cumulativity principle, Taxes over industrialized products

## 1 INTRODUÇÃO

O presente estudo tem como cerne a aproximação da conceituação atual de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e a aplicabilidade do princípio da não-cumulatividade justaposto à contabilidade gerencial como ferramenta para gestores administrativos, fornecendo ainda informações sobre a função de *controller*. No decorrer aborda-se os conceitos de cada um dos temas, ressaltando a importância do conhecimento integrado dos mesmos para facilitar a gestão.

A contabilidade vem a cada dia ganhando mais espaço no mundo empresarial. No mundo globalizado e na velocidade como as coisas acontecem na sociedade, esta ciência colabora como instrumento fundamental no processo de mensuração e de informações para tomada de decisões gerenciais. Com a carga tributária cada vez mais elevada, a contabilidade gerencial é a ferramenta necessária para todos os profissionais ligados a gestão empresarial, sejam: contadores, economistas, administradores de empresas, advogados, entre outros. Este artigo pretende ser um estudo dogmático-jurídico acerca do princípio Imposto sobre Produtos Industrializados e a sua não-cumulatividade no âmbito do Direito Tributário Nacional, qual pauta a reforma tributária. Busca-se analisar o real alcance das disposições, conjuntamente com aspectos doutrinários.

O estudo do princípio da não-cumulatividade se reveste de grande importância para os administradores, por ser objeto de inúmeras demandas judiciais, considerando o efeito que a adoção ou não do mesmo acarreta no valor da arrecadação do ente tributante. A relevância do tema também advém da complexidade do mesmo, uma vez que exige a investigação não só do aspecto jurídico do mesmo, mas também dos âmbitos financeiro e econômico. Em face do impacto do da aplicação do princípio no montante arrecadado. Também se destaca o impacto contábil, eis que a apuração do valor do tributo não-cumulativo se dá através de uma operação contábil, realizada através da escrituração da contabilidade do contribuinte.

Por fim, saliente-se que, não existe o intuito de exaurir o tema, qual é dotado de demasiada complexidade. O objetivo é analisar algumas questões corriqueiras e elucidar conceitos aproximando administradores, advogados e profissionais ligados a gestão empresarial, da contabilidade gerencial como ferramenta do *controller*, em paralelo com o princípio da não-cumulatividade no âmbito do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

Com a elevação tributária, a inquietação que move a pesquisa é aproximar o Direito da gestão, eis que cada vez mais será preciso desenvolver ferramentas capazes de atingir o sucesso empresarial. Nesse passo, problematiza-se, seria o princípio da não-cumulatividade

uma ferramenta do *controller* para alcançar o sucesso empresarial? Objetiva-se apresentar a estrutura dos conceitos tributários e gerenciais de forma a propiciar ao leitor respaldo para utilizar as informações de maneira conjunta, fornecendo ferramentas eficazes, capazes de auxiliar no planejamento tributário empresarial. Para isso, a metodologia consistirá em uma pesquisa qualitativa de natureza aplicada. Possuindo objetivo exploratório, método dedutivo e uso da técnica documental indireta de pesquisa bibliográfica. Far-se-á uso de plataformas virtuais para alcance da comunicação e reflexão.

## **2 ABALIZANDO O IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**

A obrigação tributária de acordo com Febretti (2009, p. 90) é um vínculo jurídico que se estabelece entre um sujeito ativo – credor, o Estado – e um sujeito passivo, que é sempre um particular, pessoa física ou jurídica. Esse sujeito passivo, o contribuinte, tem ligação pessoal e direta com o fato gerador, sendo o responsável escolhido pela lei para responder pelo tributo. A obrigação tributária tem como objeto o valor do tributo e como causa a lei que o instituiu, assim ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

Segundo Pausen (2015, p. 95), a competência para instituição do IPI, consta no artigo 153, inciso IV da Constituição Federal de 1988. A Carta Magna no §3º do mesmo artigo, com acréscimo determinado pela Emenda Constitucional 42/03, estabelece os critérios a serem observados na instituição do imposto e a Lei 4.502/64, com suas alterações, em seus 127 artigos, o institui. Leciona Pausen (2014, p. 303), que o artigo 153, inciso IV da Constituição Federal outorga competência à União para instituição de Imposto sobre Produtos Industrializados. Combinando-se tal dispositivo com o §2º, inciso I do mesmo artigo, depreende-se que pode ser tributada a “operação” com “produtos industrializados”.

Para Barreto (1990, p. 152), operação na linguagem do direito é um negócio jurídico. Segundo Mosquera (1999, p. 106), o termo operações “pressupõe uma visão dinâmica das relações sociais e não uma posição estática”, pois “realizar operações pressupõe a existência de alguém em relação oposta”. Afirma Pausen (2014, p. 303) que produto é qualquer bem produzido pela natureza ou pelo homem. O conceito de produto diferencia-se, assim do conceito de mercadoria que é o bem destinado ao comércio; aquele, o produto, é tanto o bem destinado ao comércio como ao consumo ou qualquer utilização.

A palavra “industrializado” designa o que se industrializou, ou seja, o que foi objeto da indústria. O parágrafo único do artigo 46 do CTN, dispõe no sentido de que se considera industrializado o produto “que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a

natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para consumo”. O artigo 3º, §único da Lei 4.502/64, refere que se considera industrialização “qualquer operação de que se resulte alteração da natureza, fracionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto”.

O Decreto 7.212/10 traz o Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados (RIPI), regulamenta a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Os Decretos 6.006/06 e 6.890/09, com suas alterações, inclusive as decorrentes do Decreto 7.543/2011, cuidam da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), estabelecendo as alíquotas aplicáveis a cada produto. O Regulamento do IPI (Decreto 7.212/2010) considera industrialização “qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo”, ainda que “incompleta, parcial ou intermediária, e exemplificativa com a transformação, o beneficiamento, a montagem, o acondicionamento ou recondicionamento e a renovação ou recondicionamento”. Conforme Machado (2003, p. 468) cada diploma legislativo parece alargar mais o conceito de industrialização.

Desse modo pode ser instituído relativamente a negócio jurídico que tenha por objeto bem ou mercadoria submetidos por um dos contratantes a processo de industrialização. Pressupõe, portanto a industrialização e a saída do produto do estabelecimento industrial. Conforme ensina Botallo (2009, p. 21) o Imposto sobre Produtos Industrializados “deve ter por hipótese de incidência o fato de alguém industrializar o produto e levá-lo para além do estabelecimento produtos, por força da celebração de um negócio jurídico translativo de sua posse ou propriedade”. Corroborando com o tema, o acórdão n.º 5002923-29.2010.04.7205, julgado em fevereiro de 2013, na Primeira Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, sob relatoria da Desembargadora Federal Dra. Vânia Hack de Almeida.

Determina o §3º, II do art. 153 da Constituição federal que o IPI seja “não- cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores” seguindo uma tradição que vem desde a Emenda Constitucional n.º 18/65. Segundo Oliveira (2011, pg. 88) por produto industrializado entende-se que é aquele obtido através de qualquer processo ou operação que mesmo de forma incompleta, parcial ou intermediária, transforme, beneficie, monte, acondicione, ou renove o produto a ponto de modificar sua natureza ou finalidade ou que o aperfeiçoe para consumo. Assim entende o precedente do Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial 435575/SP, julgado na 2ª Turma, em outubro de 2004, sob relatoria da Ministra Eliana Calmon.

O Imposto sobre Produtos Industrializados incide sobre produtos nacionais e estrangeiros, industrializados ou importados é de competência da União e tem suas disposições

regulamentadas atualmente pelo Decreto n.º 7.210/10 (RIPI/10). Não está sujeito ao princípio constitucional da anterioridade, razão pela qual suas alíquotas podem ser alteradas durante o exercício financeiro. Com a Emenda Constitucional n.º 42 de 2003 o Imposto sobre Produtos Industrializados ficou sujeito a anterioridade nonagesimal, exige o intervalo de noventa dias entre a publicação da lei e a aplicação de aumento nas alíquotas.

O campo de incidência desse imposto abrange todos os produtos com alíquotas individualizadas e relacionadas na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), ainda que o produto possua alíquota zero, observado as disposições contidas nas respectivas notas complementares excluídos aqueles a que corresponde à notação “NT” (não tributado). Entre os princípios que regem o IPI, destacam-se: o da não-comutatividade, conforme o art. §3º, inciso II do artigo 153 da Constituição Federal, qual será abordado em sessão própria; e o da seletividade, conforme o artigo 153, §3º, inciso I da Constituição Federal.

Embora utilizado como instrumento de função extrafiscal, por força de dispositivo constitucional, é um imposto seletivo em função da essencialidade do produto. Prosseguindo, Oliveira (2011, p. 89), ensina que esse tributo deve atender ao princípio da seletividade, que em outras palavras significa taxar o produto proporcionalmente a sua essencialidade. Assim os chamados produtos supérfluos, tais como perfumes, bebidas finas, entre outros, ou até produtos nocivos à saúde, como cigarros, devem receber elevada taxaço pelo IPI. Enquanto os produtos essenciais ou populares recebem taxaço mais baixa. Carros e barcos de alta potência, de luxo, sofisticados são taxados por altas alíquotas, enquanto carros populares, veículos e barcos de transportes coletivos, entre outros, são taxados por alíquotas menores.

A taxaço varia também de acordo com a política governamental e apoio e subsídios a determinados setores. Por exemplo, o governo pode reduzir as alíquotas de IPI para a produção de máquinas agrícolas, visando subsidiar a agricultura, buscando com isso o barateamento dos alimentos para a produção de bens de capital para fortalecer determinado setor industrial.

Conforme o RIPI 2010 como fato gerador tem-se o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira ou saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, conforme estabelecido em legislação. Complementa Oliveira (2011, p. 90), que o artigo 51 do Código Tributário Nacional – CTN, define como contribuinte o importador, o industrial ou quem a lei equiparar, além dos arrematantes de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Segundo Machado (2014, p. 335) a competência para instituir e cobrar o IPI constitui significativa parcela de poder político que se encontra em mãos do Governo Federal, não

obstante considerável parcela de sua arrecadação seja destinada aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do artigo 159, incisos I e II da Constituição Federal de 1988. O IPI tem papel de maior relevância no orçamento da União Federal, Estados, Distrito Federal e Municípios. Continuando, Machado (2014, p. 335) destaca que até pouco tempo, o IPI foi o tributo de maior expressão como fonte de receita, posição esta que vem sendo ocupada atualmente pelo Imposto de Renda, provavelmente em razão de substanciais reduções operadas nas alíquotas do IPI, muitas das quais foram reduzidas a zero.

Pretendeu-se que o IPI funcionasse como tributo de função extrafiscal proibitiva, tributando pesadamente os denominados artigos de luxo, ou supérfluos, como perfumes, por exemplo, e também aqueles de consumo desaconselhável, como as bebidas e os cigarros. Todavia, parece que essa função proibitiva jamais produziu os efeitos desejados. Ninguém deixou de beber ou de fumar porque a bebida ou o fumo custasse mais caro, em razão da incidência exacerbada do imposto.

Arremata Machado (2014, p. 336), que realmente o conceito de produto industrializado independe de lei. É um conceito pré-jurídico. Mesmo assim, para evitar ou minimizar conflitos, a lei complementar pode e deve estabelecer os seus contornos. Assim, o Código Tributário Nacional estabeleceu que para efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoamentos para o consumo.

### **3 O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE**

Determina o §3º, inciso II, do artigo 153 da Constituição Federal, que o Imposto sobre Produtos Industrializados seja não cumulativo, compensando o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, seguindo uma tradição que vem desde a Emenda Constitucional 18/65. Cuida-se de norma eficácia plena e autoaplicável. Conforme Pausen (2014, p. 305), a não-cumulatividade constitui uma técnica de tributação que visa impedir que as incidências sucessivas nas diversas operações da cadeia econômica de um produto impliquem um ônus tributário muito elevado. Ônus esse decorrente da múltipla tributação de mesma base econômica, ora como insumo, ora como produto intermediário ou material de embalagem, integrando todos o produto final.

Em outras palavras, consiste em fazer com que o IPI não onere em cascata a produção. Isso ocorreria caso o IPI pudesse ser cobrado sobre o valor total das operações, sem qualquer compensação, nas diversas saídas de produtos industrializados ocorridas numa cadeia de

industrializações. De forma em que fosse autorizada a compensação dos valores já suportados a tal título nas operações anteriores.

Leciona Carvalho (1998, p. 207) que a operacionalização da não-cumulatividade dá-se mediante o sistema de creditamentos. Quando da aquisição de insumo tributado pelo IPI, o industrial se credita do respectivo montante, deduzindo-o posteriormente do que vier a dever quando da saída dos seus próprios produtos industrializados. O creditamento independe do efetivo pagamento do montante devido na operação anterior, o industrial adquirente credita-se do valor do IPI destacado na nota. No caso, cabe referir nos moldes do artigo 227 do regulamento do IPI, Decreto 7.212/2010, que o crédito de imposto nas aquisições originadas de atacadistas não contribuintes, destinados a industriais e equiparados poderá ser creditado pelo adquirente. De acordo com a legislação, o valor a ser creditado corresponderá à aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento (50%) do seu valor, constante da respectiva nota fiscal.

Segue Pausen (2014, p. 306) referindo que a utilização dos créditos não está vinculada à saída da mercadoria em que incorporado o insumo. Não se estabelece relação entre a entrada do insumo e a saída especificamente do produto final que o incorporou no processo de industrialização. Tal identidade é irrelevante. Trabalha-se, sim, por períodos em que se faz o creditamento do IPI relativo a todos os insumos, produtos intermediários e embalagens entrados no estabelecimento, procedendo-se à compensação com o IPI devido pela saída de produtos finais no mesmo período, conforme dispõe o artigo 49 do Código Tributário Nacional.

Para Pausen (2015, p. 105), em uma cadeia de produção, pode ocorrer a saída de um produto industrializado em uma indústria para outra para ser usado como matéria-prima no fabrico de produto intermediário, dando ensejo, adiante, à saída do produto intermediário desta última indústria para outra com vista ao fabrico do produto final, ocorrendo, por fim, a saída do produto final para o estabelecimento comercial que o oferecerá aos consumidores. Em todas as saídas promovidas pelas diversas indústrias envolvidas em tal cadeia, há incidência de IPI. Daí a necessidade de mecanismo que permita deduzir dos valores devidos, os já suportados nas operações anteriores. Mas a não-cumulatividade não chega a ter o *status* de cláusula pétrea.

De qualquer modo, segundo Pausen (2015, p.107), em face da previsão constitucional expressa do artigo 153, § 3º, II, determinando a observância da não-cumulatividade relativamente ao IPI. Constituindo um imperativo para o legislador, que não poderá olvidá-la. A norma constitucional que estabelece a não-cumulatividade assegura o contribuinte independentemente de qualquer regulamentação. O dispositivo constitucional é suficiente em si na mesma medida em que proclama a não-cumulatividade e dispõe sobre o modo como se

dará. Sendo por isso, autoaplicável. Veja-se: “II – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”.

De fato, o próprio texto constitucional, artigo 153, § 3º, II, deixa claro no que consiste a técnica da não-cumulatividade: “compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”. O texto constitucional se refere à não-cumulatividade, portanto, como instrumento que enseja a compensação entre o montante devido a título de IPI e o montante já suportado quando da incidência do IPI nas operações anteriores, mediante o sistema de creditamentos. O creditamento do imposto pelas indústrias independe do efetivo pagamento do montante devido na operação anterior.

Conforme Machado (2014, p. 340), para o fim de definir a não-cumulatividade tem-se a metodologia do crédito financeiro e a do crédito físico. Pela primeira, todo e qualquer bem adquirido pela empresa que tenha sido tributado pelo imposto enseja o crédito correspondente. Não importa qual seja a sua utilização. Pela segunda, só enseja crédito do imposto a entrada de bens destinados a integrar fisicamente o produto industrializado.

Adota a legislação brasileira a metodologia do crédito físico. Onde durante muito tempo a questão de saber se este ou aquele insumo ensejava direito ao crédito do IPI correspondente constituiu ponto de frequentes atritos entre o Fisco e os contribuintes desse imposto. De acordo com Oliveira (2011, p. 95), as condições essenciais para o aproveitamento do crédito do valor pago correspondente ao IPI nas entradas de mercadorias são: que as mercadorias adquiridas sejam utilizadas no processo industrial, tais como: matérias-primas, materiais de embalagem, entre outros; e que as saídas dos produtos fabricados sejam tributadas pelo IPI. Existem determinadas exceções para essa regra, visto que, mesmo certas saídas isentas do IPI, podem gerar créditos para contribuintes que fazem parte de etapas posteriores da cadeia produtiva.

Como refere Machado (2014, p. 341), outra questão importante decorrente do princípio da não-cumulatividade é a de saber se o contribuinte industrial tem direito ao crédito do imposto relativamente à entrada de insumos em duas situações, a saber: quando (a) a saída de seus produtos é isenta ou não tributada e (b) os próprios insumos não foram tributados na operação anterior, vale dizer, são produtos isentos, com alíquota zero ou não tributados. Ensina Pausen (2015, p. 100), que a utilização dos créditos não está vinculada à saída da própria mercadoria em que incorporado o insumo. Não se estabelece relação entre a entrada do insumo e a saída do próprio produto final que o incorporou no processo de industrialização.

Tendo em conta que a não-cumulatividade, por força do disposto no artigo 153, § 3º, II, da CF, implica a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado

nas anteriores, mostra-se imprescindível a incidência do imposto gerando ônus tributário. Do contrário, não há que se falar em cumulatividade e, portanto, em direito a crédito para evitá-la. Conforme Machado (2014, p. 340), objetivando superar dificuldades de interpretação, o Regulamento do IPI estabeleceu que entre as matérias-primas e produtos intermediários cuja entrada enseja o crédito do imposto estão “aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente”. Ficando assim afastado o rigor do sistema de crédito físico.

O direito ao crédito já não depende da integração física do insumo ao produto. Basta que a matéria-prima, ou produto intermediário, tenha sido consumido no processo de industrialização, e não se exige que o tenha sido imediata e integralmente, como ocorria em face de legislação anterior. A ressalva, agora, diz respeito à classificação do bem adquirido no ativo permanente da empresa. A questão do saber se o bem deve ser classificado, ou não, no ativo permanente há de ser resolvida em face da legislação pertinente ao imposto de renda, que possui dispositivo estabelecendo que deve ser classificado no ativo permanente o bem cuja vida útil seja superior a um ano.

Arremata Machado (2014, p. 342), o princípio da não-cumulatividade existe para impedir que o ônus do imposto se vá acumulando em cada operação. Se já incidiu sobre o insumo, não se deve reproduzir esse ônus no produto final. Por isto existe o crédito, com o qual se impede a acumulação das duas incidências do imposto. Pode ocorrer que um produto seja não tributado, ou submetido a alíquota zero, por ser essencial. Esse produto presta-se como insumo para fabricação de produtos diversos. Muitos deles de grande essencialidade – como remédios, por exemplo. Outros menos essenciais, ou até supérfluos – como perfumes.

Assim, destaca Machado (2014, p. 342), que as aquisições de insumos não tributáveis ou com alíquota zero não devem ensejar os créditos, porque esses viriam amesquinhar o princípio da seletividade. O direito de crédito quando se trata de aquisição de produto isento somente se justifica, então para a preservação da eficácia da norma jurídica que concede a isenção. A única forma de preservar o princípio da seletividade, fazendo com que o ônus do IPI sobre cada produto seja o efetivamente resultante da aplicação da alíquota respectiva é restringir os créditos do imposto às entradas efetivamente oneradas.

Assim, as aquisições de insumos não tributados ou com alíquota zero não devem ensejar os créditos, porque estes viriam amesquinhar o princípio da seletividade. O direito ao crédito quanto se trata de aquisição de produto isento somente se justifica, então, para a preservação da eficácia da norma jurídica que concedeu a isenção.

#### **4 CONTABILIDADE GERENCIAL JUSTAPOSTA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE COMO FERRAMENTA DO *CONTROLLER***

Leciona Crepaldi (2001, p. 1), que contabilidade é uma das ciências mais antigas do mundo. Na concepção de Sá (1999, p. 42), tal ciência preocupa-se com registros, demonstrações, revisões, apurações de resultados, de custos, entre outros. Assim, compromete-se com a informação, com a adequação de evidências numéricas e de fatos patrimoniais. Uma definição para ajudar a estabelecer os limites, objeto e natureza do estudo da ciência contábil, pode ser conceituada conforme a visão de Sá (1999, p. 42): “Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação a eficácia das células sociais.”

Nesse sentido, aduz Marion (2011, p. 02), que a contabilidade é uma ciência que tem por objeto o controle do patrimônio das organizações. Segundo Silva (2012, p. 27), o objeto da contabilidade é sempre o patrimônio de uma entidade, definido este como conjunto de bens, de direitos e de obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, independentemente de sua finalidade, que pode, ou não, incluir lucro. Complementa Silva (2012, p. 29), que o conhecimento que a contabilidade tem do seu objeto está em constante desenvolvimento, como, aliás, ocorrem nas demais ciências, inclusive na do direito, em relação aos seus respectivos objetos. Por essa razão, deve-se aceitar como natural o fato da existência de possíveis componentes do patrimônio, cuja apreensão ou avaliação se apresenta difícil ou inviável em determinado momento.

A contabilidade é uma atividade fundamental na vida econômica. Mesmo nas economias mais simples, é necessário manter a documentação dos ativos, das dívidas e das negociações com terceiros, perfeitamente registradas. O papel da contabilidade torna-se ainda mais importante nas complexas economias modernas. Para Crepaldi (2011, p. 06), uma vez que os recursos são escassos, se deve escolher entre as melhores alternativas, e para identificá-las são necessários dados contábeis. Assim, em sentido amplo, a contabilidade trata de coleta, apresentação e interpretação de fatos econômicos.

Usa-se o termo contabilidade gerencial para descrever essa atividade de coleta, apresentação e interpretação de dados dentro de uma organização. Em equivalência a contabilidade gerencial possibilita o controle da movimentação do patrimônio, com o objetivo de fornecer por meio de relatórios, informações acerca da gestão patrimonial. Maion (2011, p. 03), conceitua a contabilidade gerencial como sistema de informação que tem por objetivo suprir a entidade com informações não só de natureza econômica, financeira, patrimonial, fiscal

e de produtividade, como também de natureza operacional, para que se possa auxiliar os administradores nas suas tomadas de decisões.

Crepaldi (2011, p. 06), caracteriza a contabilidade gerencial como ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais. Sendo voltada para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, através de um adequado controle dos insumos efetuados por um sistema de informação gerencial. A contabilidade gerencial na visão de Coronado (2006, p. 23), é uma das áreas da organização com as funções específicas de gestão, decisão, mensuração e informação. Coordenando a otimização do desempenho econômico visando ao crescimento da riqueza da empresa. Disponibiliza sistemas de informações econômicas como suporte de gestão da empresa, atendendo às normas e legislações vigentes (societária e/ou tributária) e determina os conceitos de mensuração econômica da empresa.

Conhecendo a finalidade da Contabilidade Gerencial, fica mais fácil entender por que as informações geradas por ela auxiliam os administradores nas suas tomadas de decisões. Dessa forma, qualquer decisão a ser tomada, qualquer que seja a área da atuação do responsável por ela. Conforme Marion (2011, p. 03), encontrará na informação contábil gerencial o fundamento necessário para que a opção encontrada seja a mais benéfica possível para o desenvolvimento da organização. As informações contábeis gerenciais, portanto, evidenciam a qualidade dos materiais, produtos e serviços; a mensuração dos períodos de maturação em que os produtos permanecem no processo de fabricação; a capacidade, eficiência e desempenho dos empregados, a avaliação da satisfação dos clientes, entre outros.

Assim a contabilidade gerencial para Coronado (2006, p. 25), trabalha com o planejamento de operações futuras utilizando-se de números reais e estimados na busca da otimização dos resultados. Conforme Marion (2011, p. 03), a Contabilidade Gerencial poderá contemplar funções distintas de acordo com a natureza das decisões que objetiva orientar, conforme sua importância ou estágio em que essas funções ocupam na gestão empresarial, possuindo ao menos três segregações de função, sendo elas: operacional, gerencial e estratégica.

A Contabilidade Gerencial tem por finalidade orientar os agentes responsáveis pela gestão do patrimônio da organização nas suas tomadas de decisões. Dependendo da área de atuação desses agentes ou da própria natureza das decisões que eles precisam tomar, as orientações derivadas da contabilidade gerencial poderão assumir características diferentes.

Leciona Crepaldi (2011, p. 02), que o processo da contabilidade gerencial deverá ser obtido através do processamento de coleta de dados e informações que serão armazenadas e processadas no sistema de informações da empresa. Com a integração das informações obtidas

nos vários departamentos. A Contabilidade Gerencial proporciona aos seus administradores informações que permitem avaliar o desempenho de atividades, de projetos e de produtos da empresa, bem como a sua situação econômico-financeira através da apresentação de informações claras e objetivas de acordo com a necessidade de cada usuário.

Fundamenta Crepaldi (2011, p. 02), que os gestores necessitam de informações de custos e lucratividade de suas linhas de produtos, segmentos do mercado e de cada produto e cliente. Necessitam de um sistema de controle operacional que acentue a melhoria de custos, de qualidade e de redução de tempo de processamento das atividades desenvolvidas por seus funcionários.

Conforme Borges (2002, p. 64), dois fatores determinam a importância e a necessidade de um planejamento tributário na empresa. O primeiro é o elevado ônus fiscal incidente no universo dos negócios. O outro é a consciência empresarial do significativo grau de complexidade, sofisticação, alternância e versatilidade da legislação pertinente.

O papel do *controller* e do contador gerencial segundo Coronaro (2006, p. 28), está refletido no envolvimento em inovações em gestão de custos e análise dos demonstrativos contábeis, visando dar suporte às decisões gerenciais. Cabe a eles a função de combinar ferramentas tecnológicas e criativas a fim de agregar e aperfeiçoar valores as suas organizações ao reduzir custos.

Corroborando Warren (2001, p. 02) leciona que a equipe do *controller* é formada de vários contadores gerenciais. Cada controlador é responsável por uma função contábil especializada, como sistemas e métodos, contabilidade financeira, orçamentos e análises orçamentárias, relatórios e análises especiais, impostos e contabilidade de custos. Para Coronado (2006, p. 26), a avaliação do papel organizacional dos contadores gerenciais, em grande parte das empresas, está disposta em departamentos ou unidades similares, que são responsáveis por atividades ou funções específicas. Na maioria das organizações, considera-se que o contador gerencial é semelhante ao *controller*.

Versa Crepaldi (2011, p. 28), que o *controller* faz parte da cúpula administrativa, participando nos processos de planejamento e controle empresarial, capacitando os gerentes e os administradores a planejarem, executarem e controlarem adequadamente as atividades da empresa. Utilizando com eficiência e eficácia os recursos que são colocados à disposição da missão e do objetivo da empresa, conduzindo-a ao sucesso. Sendo um executivo de normas, controles, metas, objetivos, orçamentos, contabilidade, finanças e informática. Sua função principal é obter, gerar e interpretar as informações que possam ser usadas na formulação da política empresarial e principalmente na execução dessa política.

O *controller* envolve-se em planejamento, tomada de decisão, desenho de sistemas de informações e de sistemas de incentivos e em várias outras tarefas, além de ajudar gerentes em decisões operacionais. Assim conclui Chaves (2010, p. 03), que a Contabilidade registra fatos e geradores de tributos na pessoa jurídica, como também fatos econômicos que não geram tributos e outros que tem reflexos indiretos na carga tributária da empresa.

Diante da complexidade da legislação tributária e fiscal, é importante que a Contabilidade Gerencial seja utilizada como uma ferramenta na elucidação de algumas questões tributárias, entre essas a aplicação correta e efetiva da não-cumulatividade, surgindo a necessidade de que os profissionais que atuam no ramo do Direito Tributário tenham alguns conhecimentos contábeis básicos. Nesse sentido, a controladoria proporciona ao profissional atuar na área econômica e financeira através do desenvolvimento de um sistema de informações gerenciais que proporcione essa visão ampla, como base de dados da contabilidade, que facilite o posicionamento dos executivos numa empresa, desde o aspecto operacional até o estratégico.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O princípio da não-cumulatividade, previsto na Constituição Federal de 1988, serve como garantia ao contribuinte para que se evite a cobrança de imposto sobre imposto, sempre que o fato gerador estiver inserido dentro de uma cadeia produtiva. Não obstante ser uma técnica para apuração do tributo devido, não se pode olvidar que o mesmo também possui natureza de princípio constitucional, não sendo dado ao legislador ordinário estabelecer qualquer disposição que afete o seu núcleo essencial, que é a prerrogativa outorgada ao contribuinte de amortizar, do valor a ser recolhido, o montante já recolhido em fases pretéritas da cadeia de produção.

Em micro e pequenas empresas, o gestor deve tomar para si a responsabilidade de *controller*. Pode-se dizer que o prestador de serviços contábeis, o contador também tem de tomar partido como coadjuvante nas decisões gerenciais. A atividade de *controller* consiste num comportamento técnico funcional, adotado no dia-a-dia administrativo fiscal das empresas, que visa proceder também a uma avaliação sistemática dos resultados obtidos em decorrência do desempenho das atribuições específicas do departamento de impostos e taxas.

É através da Contabilidade Gerencial que a gestão realiza, diretamente e mediante emprego de instrumentos adequados, processos de verificação e comparação dos dados e elementos indicativos nos documentos, livros e guias fiscais, respectivamente emitidos, escriturados e preenchidos pelos diversos estabelecimentos da empresa, em cumprimento de

suas obrigações e encargos tributários como ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados, com procedimentos que foram planejados, coordenados e consolidados, visando assim, identificar as divergências existentes e suas correspondentes causas, para, em seguida, eliminá-las. Tratando-se de uma vigilância permanente do cumprimento das obrigações e encargos tributários, no sentido de mantê-lo sempre fidedigno.

Uma vez demonstrada a importância do princípio da não cumulatividade como ferramenta do *controller*, esse artigo acredita ter munido o leitor de elementos para reflexão e compreensão dos principais conceitos desenvolvidos. Refletindo assim no correto entendimento, corroborando para a manutenção do princípio na legislação e no cenário jurídico contemporâneo onde a reforma tributária e constantes elevações tributárias são pauta de debate e de ameaça ao êxito empresarial.

## REFERÊNCIAS

BARRETO, Aires Fernandino. **Natureza jurídica do imposto criado pela Medida Provisória 160/90**. São Paulo: IOB, 1990.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerencia de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. **IPI – princípios e estrutura**. São Paulo: Dialética, 2009.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL. **Decreto n.º 6.006, de 2006**. Revogado. Aprovava a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2006/Decreto/D6006.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D6006.htm). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL. **Decreto n.º 6.890, de 2009**. Revogado. Alterava Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6890.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6890.htm). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL. **Decreto n.º 7.212, de 2010 (RIPI)**. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL. **Decreto n.º 7.543, de 2011**. Revogado. Alterava o Anexo I ao Decreto nº 6.890, de 29 de junho de 2009, que altera a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos

Industrializados – TIPI. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/\\_Ato2011-2014/2011/Decreto/D7543.htm](http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2011-2014/2011/Decreto/D7543.htm). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL. **Emenda Constitucional n.º 18, de 1965**. Trata da reforma do sistema tributário. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc\\_anterior1988/emc18-65.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL. **Emenda Constitucional n.º 42, de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL **Lei n.º 4.502, de 1964**. Dispõe Sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4502.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL **Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional)**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial 435575/SP. Relatora Ministra Eliana Calmon. Disponível em: [https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=460371&num\\_registro=200200619362&data=20050404&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=460371&num_registro=200200619362&data=20050404&formato=PDF). Acesso em: 26 jun. 2020.

BRASIL **Tribunal Regional Federal da 4ª Região**. EINF n.º 5002923-29.2010.04.7205. Relatora Desembargadora Federal Dra. Vânia Hack de Almeida. Disponível em: [https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar\\_documento\\_publico&doc=41360317935675391020000000006&evento=490&key=2995b2fed59306bb1a4bf0015729013ec9fb9641d89229b7fdb16437171d87e5&hash=4c6cad66e4b7005fbb81382319e8ee22](https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=41360317935675391020000000006&evento=490&key=2995b2fed59306bb1a4bf0015729013ec9fb9641d89229b7fdb16437171d87e5&hash=4c6cad66e4b7005fbb81382319e8ee22). Acesso em: 26 jun. 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Isenções tributárias do IPI em face do princípio da não-cumulatividade**. São Paulo: RDDT, 1998.

CHAVES, Francisco Coutinho; MUNIZ, Érika Gadêlha. **Contabilidade tributária na prática**. São Paulo: Atlas, 2010.

CORONADO, Osmar. **Contabilidade gerencial básica**. São Paulo: Saraiva 2006.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 5. ed. São Paulo: atlas, 2011.

FEBRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade tributária e societária para advogados**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 35. ed. São Paulo Malheiros, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. Vol I. São Paulo: Atlas, 2003.

MARION, José Carlos, OSNI, Moura Ribeiro. **Introdução à contabilidade gerencial**. São Paulo: Saraiva, 2011.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Tributação no mercado financeiro e de capitais**. São Paulo: Dialética, 1999.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; JUNIOR, José Hernandez Perez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de contabilidade tributária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PAUSLEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário completo**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PAULSEN, Lendro; MELO, José Eduardo Soares de; **Impostos: federais, estaduais e municipais**. 9. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Lorivaldo Lopes da. **Contabilidade geral e tributária**. 7. ed. São Paulo: IOB, 2012.

WARREN, Carls; REEVE, James M.; FESS, Philp E. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Pioneira/ Thomson Learning, 2001.