

PROGRAMA “TO LEGAL”: ESTUDO COMPARATIVO COM OUTROS PROGRAMAS DE INCENTIVO À CIDADANIA FISCAL

JohnyWender Pereira Lira

PROIC/ITOP. Email: johnywenderplira@gmail.com

Doriane Bilac

Faculdade ITOP. Email: doribilac@gmail.com.br

Aldeci dos Santos Dutra

Faculdade ITOP

RESUMO

*O programa de incentivo à cidadania fiscal denominado “Programa To Legal”, criado no Estado do Tocantins através da Lei Estadual n. 3.072, em 13 de janeiro de 2016, visa ampliar a arrecadação tributária do Estado através da concessão de benefícios econômicos aos contribuintes. Por este programa estar em fase inicial de implantação esta pesquisa procura responder a seguinte **pergunta**: quais as semelhanças e diferenças do Programa To Legal em relação aos programas já implantados no estado de São Paulo e Distrito Federal? Para responder essa pergunta foi estabelecido como **objetivo geral**: descrever as diferenças e semelhanças entre os programas: To Legal (TO), a Nota Fiscal Paulista (SP) e a Nota Legal (DF) em relação a seus objetivos, benefícios, cadastro, desempenho, operacionalização, monitoramento de desempenho e cálculo do crédito. A **metodologia** aplicada possibilitou classificar a pesquisa como documental e descritiva; os dados coletados nas legislações dos respectivos programas e registros disponíveis em diferentes fontes impressas e eletrônicas foram organizados por temas e analisados de forma comparativa. Os **resultados** evidenciaram que os três programas fomentam a cidadania fiscal dos cidadãos, possibilitam o depósito em conta corrente do crédito tributário; proporcionam desconto no pagamento do IPVA, visam aumentar a arrecadação tributária do Estado; incentivam o cidadão a solicitar o documento fiscal no ato da compra. Em relação às diferenças foi percebido que os critérios para o cálculo dos créditos dos contribuintes são diferenciados entre os programas analisados e que a operacionalização está mais estruturada nos programas mais antigos. **Conclui-se** que os programas foram instituídos para aumentar a arrecadação, são diferentes nos aspectos do cálculo do crédito e do seu funcionamento, são semelhantes em relação aos objetivos, concepção e benefícios financeiros e é importante realizar estudos comparativos para que os programas possam ser aprimorados e produzam uma relação mais equilibrada entre os interesses do Estado e do Cidadão.*

PALAVRAS CHAVE: Cidadania fiscal. Programas de incentivo tributário. Tributos.

Introdução

Na atualidade, vivem-se dias de carga tributária elevada. Um trabalhador passa quase cinco meses por ano trabalhando somente para custear o Estado Brasileiro e o empresário paga mensalmente diversos tributos que incidem sobre o faturamento, a folha de pagamento e o lucro apurado no final do exercício financeiro. Como consequência, o Brasil é classificado como um país com uma das mais elevadas estimativas de evasão fiscal (O ANÁPOLIS, 2015).

Dentre as diversas alternativas adotadas pelos governos estaduais e municipais para diminuir esses problemas (evasão fiscal e tributação elevada) encontram-se os programas de incentivo à cidadania fiscal como, por exemplo, os programas: To Legal criado no Estado do Tocantins em 2016; a Nota Fiscal Paulista instituído no Estado de São Paulo (SP) em 2007 e a Nota Legal implantada no Distrito Federal (DF) em 2008.

Os diversos programas com essa classificação são compreendidos como um mecanismo de estímulo à cidadania fiscal, na medida em que fornecem recompensas de diferentes naturezas aos cidadãos para exercerem um direito e um dever que de outra forma não exerceriam. Transforma o consumidor, através de um estímulo financeiro/social/cultural, em um fiscal tributário, num jogo em que o governo ganha com o aumento da arrecadação e o consumidor ganha através do benefício econômico que recebe. Nesse jogo, a autoridade fiscal passa a perceber os contribuintes como clientes que precisam de serviços e, por isso, “ao invés de agir sobre os vendedores (sobre quem recaem os impostos) agem sobre os consumidores, tornando-os parceiros na fiscalização” através não só de incentivos financeiros e culturais, mas também das campanhas televisas onde apresentam os benefícios dos programas e a importância dos mesmos para o aumento da arrecadação tributária (MATTOS; ROCHA; TOPORCOV, 2013, p. 100).

Entretanto, é conveniente destacar que esse processo se materializa a partir do momento em que o incentivo proporcionado contribui ou motive o consumidor a exigir o documento fiscal no momento em que está comprando produtos e/ou serviços.

Nesse sentido, pesquisar sobre a constituição e operacionalização desses programas é de extrema relevância na tentativa de compreender sua ampliação e aplicação no Brasil, propiciar aprimoramento e relação mais equilibrada entre os interesses do Estado e do cidadão, como também, evidenciar o quanto é importante conjugar uma política tributária com exercício da cidadania enquanto fiscal – fiscal de arrecadação e fiscal social pelo preço desta cidadania.

Com base nisto, esta pesquisa se propôs a responder o seguinte questionamento: quais as semelhanças e diferenças do Programa To Legal em relação aos programas já implantados no estado de São Paulo e Distrito Federal quanto a: concepção, operacionalização, monitoramento de desempenho, objetivos e critério de cálculo dos créditos?

Dessa forma, o objetivo geral desta pesquisa foi: descrever as diferenças e semelhanças entre os programas: To Legal (TO), a Nota Fiscal Paulista (SP) e a Nota Legal (DF) em relação a seus objetivos, benefícios, cadastro, desempenho, operacionalização e cálculo do crédito e como objetivos específicos: apresentar a fundamentação legal para a instituição de programas de incentivo a cidadania fiscal; identificar as características dos programas To Legal (TO); Nota Fiscal Paulista (SP) e Nota Legal (DF); elaborar um quadro comparativo dos programas supracitados.

Assim, adquirir e divulgar o conhecimento sobre os programas de cidadania fiscal é de suma importância para a gestão financeira dos contribuintes como para a socialização das ações governamentais.

REVISÃO DE LITERATURA

A tributação é o principal instrumento financeiro que possibilita que o Estado alcance seus objetivos fundamentais, isto é, construir uma sociedade livre, justa e solidária, garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização, reduzir as desigualdades sociais e regionais e promover o bem de todos. Portanto, a tributação é o preço que o homem paga por estar em uma sociedade civilizada (HARADA, 2003).

Apesar dessa necessidade, a sociedade tem uma percepção negativa da tributação, contribuindo para a legitimação da evasão fiscal. Nesse sentido, caminhos viáveis devem ser identificados para combater a evasão fiscal (DIAS FILHO, 2003) e proporcionar que a cidadania em seu conjunto interiorize verdadeiramente as normas fiscais como normas morais.

Conceitualmente, a moral tributária pode ser definida como um “conjunto de valores e princípios éticos que norteiam as ações, tanto da Administração Tributária como dos Contribuintes”. Na perspectiva do contribuinte a moral tributária é manifestada na construção de uma motivação interna para o pagamento de tributos. Já na esfera da Administração Tributária, a moral tributária é reconhecida no estabelecimento de um ambiente propício ao cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, propiciando, com isto, a formação de uma relação que pressupõe a demonstração de laços de confiança, respeito e reciprocidade em todas as ações da Administração Tributária (RECEITA FEDERAL, 2016, p.7).

Considerando essas perspectivas, governos estaduais e municipais estabeleceram programas para arrecadar mais tributos e beneficiar o contribuinte com uma redução na sua carga tributária. Como exemplos citam-se: o programa Nota Fiscal Paulista aplicado no Estado de São Paulo; Nota Fiscal Alagoana, em Alagoas; Nota Legal no Distrito Federal; Sua Nota Vale Dinheiro no Ceará; o Cupom Mania no Rio de Janeiro; Sua Nota é um Show na Bahia; Sua Nota Bate um Bolão no Piauí; Nota Show de Bola em Goiás; To Legal no Tocantins; Nota Paulistana no Município de São Paulo, Nota Cidadã no município de Araguaina/To, dentre outros.

Os estados de Goiás (o programa Nota Show de Bola criado em janeiro de 2009), do Piauí (o programa Sua Nota Bate um Bolão criado em maio de 2009) e da Bahia (o programa Sua Nota é um Show criado em janeiro de 2002), procuram dar incentivos aos hábitos culturais, estimulando a troca das notas e cupons fiscais por ingressos de partidas de futebol, espetáculos artísticos, culturais e livros.

Os programas Nota Fiscal Alagoana, divulgado no Estado de Alagoas em novembro de 2008; o programa Sua Nota Vale Dinheiro, instituído no Ceará em dezembro de 2004 e o instituído no estado do Rio de Janeiro, em setembro de 2009, denominado de Cupom Mania funcionam de forma similar ao programa Nota Fiscal Paulista, isto é, incentivam o consumidor a pedir nota fiscal quando adquire qualquer mercadoria ou serviço, para diminuir a sonegação e aumentar a arrecadação.

Nesta pesquisa serão analisados os seguintes programas: Nota Fiscal Paulista (SP); Nota Legal (DF) e o To Legal (TO) com o fim de identificar suas semelhanças e divergências.

Programa Nota Fiscal Paulista do Estado de São Paulo (NFP)

O Programa Nota Fiscal Paulista foi instituído no Estado de São Paulo em outubro de 2007 através da Lei nº 12.685/2007 e pelos Decretos nº 52.096/2007 e 54.179/2009 visando alcançar os seguintes objetivos: aumentar a arrecadação tributária, incentivar o consumidor a solicitar a nota fiscal; reduzir o comércio informal e de produtos ilegais; combater a sonegação fiscal.

Esse programa representa um incentivo para que o cidadão solicite do estabelecimento comercial o documento fiscal (nota ou cupom fiscal) no momento em que o mesmo está realizando uma compra de mercadorias, bens ou serviços de transporte interestadual e intermunicipal com incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS).

Para realizar esse estímulo o governo distribui créditos às pessoas físicas, às empresas optantes pelo regime tributário denominado de Simples Nacional, entidades da assistência social e da área da saúde e condomínios edilícios.

Para ter direito aos créditos, o consumidor deve fazer seu cadastro no site do programa (<http://www.nfp.fazenda.sp.gov.br/>), solicitar a nota ou cupom fiscal no ato da compra e informar seu Cadastro de Pessoa Física (CPF) ou Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ). Em outras palavras, cada compra realizada com emissão de documento fiscal gera um crédito no CPF ou CNPJ do comprador. Contudo, o consumidor cadastrado no Programa Nota Paulista pode optar por doar o seu crédito para entidades de assistência social ou da área da saúde que queira ajudar, para isso acontecer não deve fazer a sua identificação pessoal no documento fiscal.

O valor do crédito é calculado pela Secretaria da Fazenda após o estabelecimento comercial enviar as seguintes informações: compra realizada, número do CPF ou CNPJ do comprador e pagamento do ICMS devido. O prazo para essa ação ser executada é de 90 dias. Atendidos esses requisitos o consumidor poderia receber até 30% do ICMS recolhido pelo estabelecimento fornecedor ou prestador. A partir de 2017 esse percentual sofreu alteração e, agora, ele é de até 20%.

O crédito acumulado pelo contribuinte pode ser utilizado dentro de 5 anos para abater no valor a ser pago do Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor - IPVA, ou ainda ser recebido em dinheiro via depósito bancário em conta corrente ou poupança. No caso de entidades sem fins lucrativos, os créditos do programa valem para compras feitas pelas próprias organizações ou pelo recebimento de doações (UOL ECONOMIA, 2011).

O programa também possibilita que os contribuintes cadastrados concorram a prêmios em dinheiro e acompanhem o valor do seu crédito no portal eletrônico. Para participar do sorteio de prêmio em dinheiro deve possuir o bilhete eletrônico que lhe é entregue após cada R\$ 100,00 em compras que realizar. Desta forma, o Programa atua como um incentivo para que os consumidores exijam dos estabelecimentos o documento fiscal.

A distribuição dos créditos é feita proporcionalmente ao valor das compras realizadas, com um limite de até 7,5% do valor da compra ou de até 10 Unidades Fiscais do Estado de São Paulo (UFESPS), que representava, no início de 2017, R\$ 250,70.

De forma simplificada, o cálculo para a distribuição por nota fiscal está previsto no art. 3º da Resolução SF-60, de 31 de outubro de 2007, atende à seguinte fórmula:

Quadro 1 – Fórmula para a distribuição por nota fiscal

$D=T \times F \times (V/VT)$
<ul style="list-style-type: none"> • D=Distribuição de crédito por nota fiscal • T=Total de ICMS recolhido pelo estabelecimento que forneceu a nota fiscal • F=Fator de distribuição definido pelo Governo do Estado (costumava ser 30%, a partir de 2017 passou a ser de 20%) • V=Valor da nota fiscal cadastrada • VT= Valor total de notas fiscais fornecidas por aquele estabelecimento identificado com o CPF ou CNPJ de consumidores ou cadastradas por alguma OSCs.

Fonte: CUNHA (2008, p. 1)

Para exemplificar esse cálculo apresenta-se o exemplo citado por Cunha (2008) que diz: em Fevereiro de 2015 a empresa X realizou duas vendas. Na primeira o cliente Kirk comprou R\$ 100,00 do estabelecimento X e o valor do ICMS relativo a esta transação foi de R\$ 3,00; na segunda o cliente Bob comprou R\$ 200,00 e o ICMS dessa compra foi de R\$ 4,00. Para identificar o valor do crédito que cada cliente terá direito foram demonstrados os cálculos descritos a seguir.

Quadro 2 – Cálculo dos créditos dos clientes da Empresa X – Nota Fiscal Paulista

<p>Dados:</p> <p>T = total do ICMS recolhido = R\$ 3,00 + R\$ 4,00 = R\$ 7,00</p> <p>F = Percentual de distribuição válido em 2015 = 30%</p> <p>V = valor da compra de cada cliente = Kirk = R\$ 100,00 e Bob = R\$ 200,00</p> <p>VT = Total vendido pela empresa = R\$ 100,00 + R\$ 200,00 = R\$ 300,00</p>
<p>Cálculo para o cliente Kirk em Fevereiro de 2015</p> <p>$D=T \times F \times (V/VT)$</p> <p>$D = R\\$ 7,00 \times 30\% \times (R\\$ 100,00/R\\$ 300,00)$</p> <p>D = R\$ 0,70 de crédito</p>
<p>Cálculo para o cliente Bob em Fevereiro de 2015</p> <p>$D=T \times F \times (V/VT)$</p> <p>$D = R\\$ 7,00 \times 30\% \times (R\\$ 200,00/R\\$ 300,00)$</p> <p>D = R\$ 1,40 de crédito</p>

Fonte: CUNHA (2008, p. 1)

Após analisar a demonstração dos cálculos infere-se que o contribuinte (cliente da Empresa X) não tem como saber o valor do seu crédito apenas pelo que gastou na compra realizada porque a base de cálculo que incidirá o percentual previsto no programa é o total do ICMS recolhido no mês pelo estabelecimento. Como é a Secretaria da Fazenda que elabora o cálculo, cabe ao consumidor cadastrado no programa acompanhar pelo site o seu saldo de créditos a partir das atualizações dos valores feitas pelos estabelecimentos comerciais.

Segundo Alonso (2011), o Programa Nota Fiscal Paulista possui 18,6 milhões de consumidores cadastrados. O mesmo já distribuiu R\$ 2,9 bilhões aos consumidores e, desse total, R\$ 57 milhões foram usados para abatimento no pagamento do IPVA de mais de 268 mil veículos.

Segundo a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (2010) *apud* Moraes; Meirelles (2012, p. 9) os benefícios e as vantagens do Programa Nota Fiscal Paulista podem ser vistos no quadro a seguir.

Quadro 3 – Benefícios e Vantagens da Nota Fiscal Paulista

<p>Benefícios:</p> <ul style="list-style-type: none">• Ao consumidor, reduz a carga tributária, sendo que até 30% do ICMS recolhido mensalmente pelo estabelecimento é distribuído proporcionalmente ao valor da compra a todos os cidadãos que informarem o CPF ou o CNPJ no ato da compra;• Para a administração tributária, possibilita a ampliação do banco de contribuintes e o aprimoramento de controles fiscais;• Ao comerciante, possibilita redução de custos de papel, impressão e armazenamento de documentos fiscais, além do incentivo ao relacionamento eletrônico com o consumidor.
<p>Vantagens:</p> <ul style="list-style-type: none">• Pioneirismo: projeto inovador, prevendo depósito de créditos na conta bancária do consumidor, bem como realizando sorteios eletrônicos e doações;• Estímulo ao exercício da cidadania: participando do programa, os cidadãos colaboram com o combate à sonegação fiscal, exercendo sua cidadania;• Inclusão digital: a iniciativa estimula o interesse da população pela utilização da internet, ofertando também convênio com o “Acessa São Paulo” e o “e-Poupatempo”;• Integração com o Governo: incentiva a interação de cidadãos, empresas e governo;• Facilidade de acesso: o website do programa NFP apresenta interface de fácil acesso, manuais diversos, consulta aos créditos e central de atendimento ao usuário.

Fonte: MORAES; MEIRELLES (2012, p. 9).

Em pesquisa realizada por Moraes; Meirelles (2012) foi identificada que a maior dificuldade no momento da implantação da NFP foi de ordem cultural por parte da população e dos servidores. A população não acreditava ser verdadeira a devolução do dinheiro e os servidores não compreendiam essa devolução, haja vista que sempre foram orientados para receber recursos. Quanto às reclamações dos usuários esses estudiosos classificaram-nas em dois tipos: valor baixo do crédito e não repasse das informações pelo estabelecimento comercial para a Secretaria da Fazenda. O mesmo estudo também apontou que o principal resultado foi a mudança de hábito do consumidor e dos lojistas que passaram a pedir e a expedir, respectivamente, a Nota Fiscal da transação realizada.

Assim, o principal elemento de sucesso desse programa é o benefício financeiro que proporciona, tanto em relação aos créditos pelas compras quanto à participação nos sorteios.

Esse sucesso estimulou o surgimento de outras iniciativas de natureza semelhante em outros Estados, como os programas Nota Legal do Distrito Federal e o To Legal no Estado do Tocantins.

Programa Nota Legal do Distrito Federal

O Programa de concessão de créditos para adquirentes de mercadorias ou bens e tomadores de serviços do Distrito Federal, conhecido como Programa Nota Legal, inspirado pelo Programa Nota Fiscal Paulista, foi instituído pela Lei Distrital 4.159, em junho de 2008, mas só foi executado a partir do segundo semestre de 2009. Esta lei estabelece quem são os beneficiários e as condições para aproveitamento dos créditos.

Outras legislações também foram elaboradas para amparar a operacionalização do Programa Nota Legal, tais como: os Decretos 29.396/08 que regulamentou a lei citada acima e especificou sobre o funcionamento do programa; 37.095/2016 estabeleceu o percentual de até 20% do ICMS/ISS recolhido. As Portarias 4/2012 estabeleceu procedimentos para a concessão, consolidação e utilização dos créditos; 323/2008 normatizou o cronograma de implantação do Programa; 42/2012, implementou o bloqueio de créditos de adquirentes; 210/2006, que estabeleceu normas para aplicação do Decreto 26.529/2006 que institui o Livro Fiscal Eletrônico; Portaria SEF nº 187/2012 que define o Fator de Multiplicação para o Cálculo do Crédito - FMCC, de acordo com a atividade econômica preponderante (CNAE principal) do contribuinte.

O Programa Nota Legal objetiva aumentar a arrecadação tributária do Distrito Federal ao incentivar que o contribuinte solicite a emissão de documentos fiscais em seu nome para no futuro poder usar os créditos gerados para abatimento no valor do IPVA e do IPTU.

O Distrito Federal possui características tributárias de Estado e de Município. Nesse sentido, é permitido a ele arrecadar receitas do ICMS como também do Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS). Em média a alíquota do ICMS varia de 17% e de 12% e do ISS gira em torno de 5% do valor de cada operação.

O Programa permite que consumidores pessoa física e empresas optantes pelo Simples Nacional possam recuperar até 30% do ICMS e do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) efetivamente recolhidos pelos estabelecimentos fornecedores ou prestadores de serviço.

De acordo com o Art. 3º do Decreto 29.396/08:

Art. 3º. Fica estabelecido, como crédito do programa de que trata este Decreto, até 30% (trinta por cento) do imposto recolhido decorrente das operações ou prestações promovidas pelos contribuintes do ICMS ou do ISS enquadrados nas atividades econômicas que venham a ser estabelecidas em ato da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal. (NR)

§ 1º Para efeito de cálculo e distribuição do crédito a que se refere o caput, serão considerados:

I - a proporcionalidade entre o valor do documento fiscal referente à aquisição e o valor total dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, no respectivo mês, considerados os documentos não cancelados e com indicação do CPF ou do CNPJ do adquirente passível de participação no programa;

II - em relação a cada documento fiscal, o limite de 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento) para ICMS e 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) para ISS;

III - o total dos recolhimentos efetuados para o mês das respectivas aquisições;

IV - o total dos recolhimentos efetuados até a consolidação sob os códigos de receita 1317, 1708, 2218 ou 2219 para o mês de referência;

V - as correções efetuadas pelo contribuinte por meio de reenvio do Livro Fiscal Eletrônico para o respectivo mês.

Embora a legislação estabeleça os limites para a concessão dos créditos nos percentuais de 7,5% e 1,5% dos valores de cada documento fiscal, dependendo se sujeito a ICMS ou ISS respectivamente, outros fatores, tais como os regimes diferenciados de tributação (simples nacional, regime especial para restaurantes), influenciarão nos cálculos porque “7,5% correspondem a 44% de todo o ICMS calculado a taxa de 17% e a 62,5% se a taxa for de 12%.

No caso do ISS, 1,5% corresponde a 30% da alíquota de 5% das prestações de serviços. Logo os créditos desse programa são melhores que os de São Paulo” (LIMA, 2011, p. 31).

O objetivo principal do programa é aumentar a arrecadação tributária do Distrito Federal por meio de incentivo à solicitação de emissão de documentos fiscais, em contrapartida ao recebimento de créditos para abatimento no Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor - IPVA, ou ainda através de recebimento de dinheiro em conta corrente (MOREIRA, 2012). Também visa proteger o cidadão da sonegação fiscal praticada por empresas de diversos segmentos. Além de recompensar o cidadão que exerce sua cidadania fiscal, o Programa busca reduzir o mercado informal e propiciar o incremento da arrecadação tributária, visando suprir o DF de recursos financeiros necessários para o cumprimento das funções sociais.

Para fazer jus ao benefício, o contribuinte deve ter cadastro no programa que está localizado no sítio <http://notalegal.df.gov.br>. Esse cadastro é feito de forma automática na data do primeiro registro de compra que a empresa lançou no Livro Fiscal Eletrônico e com a indicação do CPF do consumidor.

De forma resumida o programa funciona da seguinte maneira: em cada compra, o consumidor informa seu CPF/CNPJ e solicita sua Nota Fiscal/Cupom Fiscal. O vendedor registra o CPF/CNPJ e emite o documento fiscal. Em seguida transmite esta informação para a Secretaria de Fazenda por meio do Livro Fiscal Eletrônico no mês subsequente ao da transação realizada. Após o pagamento do ICMS ou ISS pela empresa, a Secretaria de Fazenda fará o crédito do imposto proporcional ao valor da compra ou da aquisição do serviço ao consumidor. O crédito poderá ser usado pelo contribuinte dentro de dois anos para diminuir o valor do IPVA e/ou IPTU a ser pago. Cabe destacar que para receber o crédito não há exigência de vínculo de propriedade do imóvel ou veículo indicado, mas não pode ter débitos vencidos.

Para exemplificar esse cálculo apresenta-se o exemplo citado por Lima (2011, p.32) que diz: em Março de 2015 a Empresa Y faturou R\$ 100.000,00. A empresa foi tributada pela alíquota de 17% do ICMS gerando R\$ 17.000 de imposto a ser recolhido aos cofres públicos. De acordo com o art. 3º da Lei 4.159/2008, até 30% do imposto recolhido tornam-se créditos para o Programa o que equivale a R\$ 5.100,00 (R\$17.000,00 X 30%) que serão distribuídos entre todos que solicitaram o CPF no documento fiscal naquele período. Vamos supor que o cliente Andy fez uma aquisição no mesmo período no total de R\$ 100,00. O valor a ser creditado para esse cliente está descrito no quadro abaixo.

Quadro 4 – Cálculo dos créditos dos clientes da Empresa Y – Nota Legal

Dados: T = total do ICMS recolhido = R\$ 100.000,00 X 17% = R\$ 17.000,00 F = Percentual de distribuição válido em 2015 = 30% V = valor da compra do cliente Andy = R\$ 100,00 VT = Total faturado/vendido pela empresa = R\$ 100.000,00
Cálculo do crédito para o programa em Fevereiro de 2015 D=T x F D = R\$ 17.000,00 X 30% D = R\$ 5.100,00 de crédito para o programa
Cálculo para o cliente Andy em Fevereiro de 2015 D= (V x Teto para o ICMS) -

D = R\$ 100,00 X 7,5%
D = R\$ 7,50 de crédito para o contribuinte

Fonte: LIMA (2011, p. 32)

Do exposto pode-se deduzir que o contribuinte recebe de crédito valor proporcional ao da transação de aquisição que realizou. Mas fica claro que ao recompensar o cidadão que exerce seus direitos, exigindo o documento fiscal, o Programa também propicia o aumento da arrecadação tributária, suprimindo o Distrito Federal com recursos necessários para o pagamento das despesas públicas.

Assim como o Programa Nota Legal foi inspirando na Nota Fiscal Paulista, o Programa To Legal do Estado do Tocantins também analisou os programas fiscais já instituídos para que o mesmo pudesse ser instituído.

Programa To Legal do Estado do Tocantins

O Programa To Legal, instituído em 2016 no estado do Tocantins, beneficia o consumidor com créditos do Tesouro Estadual de até 30% do ICMS efetivamente recolhido. Esse crédito poderá ser utilizado para obter um desconto de 15% no valor do seu Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) ou ser depositado em sua conta corrente bancária. Esse benefício se materializa a partir da exigência pelo consumidor de nota fiscal na compra de mercadoria ou bens e na utilização de transporte intermunicipal e interestadual. Para receber esse benefício o consumidor deve ter solicitado 100 Notas Fiscais no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano.

De acordo com o art. 3º da Lei 3.072/2016 na apuração dos créditos serão considerados os seguintes aspectos:

- I - a proporcionalidade entre o valor do documento fiscal e a quantidade de documentos fiscais emitidos pelo estabelecimento no respectivo mês com indicação do CPF;
- II - o limite de até 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento) por documento fiscal emitido;
- III - o total dos recolhimentos efetuados para o mês das respectivas aquisições;
- IV - as correções efetuadas pelo contribuinte para o respectivo mês (TOCANTINS, 2016)..

Após a descrição dos três programas percebe-se que os mesmos mostram para os cidadãos como diminuir sua carga tributária e, ao mesmo tempo, propiciaram o aumento da cidadania fiscal.

Para alcançar os objetivos definidos a presente pesquisa foi classificada como documental e descritiva, visto que a investigação foi realizada a partir das legislações e registros disponíveis em diferentes fontes impressas e eletrônicas (MAY, 2004). Foi eleito como descritor de busca os seguintes comandos: a legislação e os nomes dos programas. A busca dos documentos disponibilizados na internet foi executada durante todo o período da pesquisa via o Google, nos sites dos programas de pós-graduação autorizados pela Capes, nos sites dos estados que contemplam os programas estudados. Os dados coletados foram registrados em fichas e posteriormente classificados nos seguintes temas: objetivos, características, benefícios, cadastro, operacionalização, cálculo dos créditos e avaliação. A análise dos dados foi realizada

em três etapas. Na primeira etapa foi realizado um exame analítico com o fim de considerar os fatores que contribuíram para a implantação dos programas. Na segunda etapa, foi efetuado o exame sintético para identificar os elementos semelhantes e diferentes e, por último foi feito o exame complementar/comparativo para verificar as semelhanças e as diferenças entre os programas analisados.

Resultados e Discussões

A cobrança de tributos é uma prática muito utilizada com o fim de apoiar à manutenção do próprio Estado porque o mesmo “precisa de recursos para cumprir com suas obrigações de prestação de serviços essenciais à população” (LUCHIEZI JÚNIOR, 2010, p.14).

No Brasil, a legislação específica sobre tributos, foi criada em 1966 e denominada como Código Tributário Nacional (CNT). De acordo com o art. 145 da Constituição Federal e do art. 5º do CNT os tributos são classificados em: impostos, taxas e contribuição de melhoria.

Em relação aos impostos pode-se dizer que são cobrados compulsoriamente do contribuinte – pessoa física ou jurídica – e repassados aos governos federal, estadual e municipal para que os mesmos possam financiar os gastos públicos em geral (saúde, segurança, educação, salários, investimentos em obras públicas etc). Sua diversidade vincula-se ao tipo de contribuinte, que pode ser tanto a pessoa física como pessoa jurídica.

Os principais impostos, incidentes sobre o consumo, envolvidos nos programas de incentivo fiscal são: imposto sobre circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS) e o Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS). Já os principais impostos, incidentes sobre o patrimônio, participantes desses programas são: imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) e imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU).

O imposto denominado ICMS constitui elemento expressivo na geração de receitas dos Estados e Distrito Federal (DF) e o ISS é significativo para os Municípios.

Nesse sentido, foi percebido o interesse dos Estados e do DF na implementação de programas fiscais que visam aumentar a arrecadação do ICMS em setores de difícil fiscalização como o varejista e, ao mesmo tempo, estimular a cidadania fiscal, “na medida em que fornece incentivos aos cidadãos para exercerem um direito e um dever que de outra forma não exerceriam”. O governo ao proporcionar esse estímulo financeiro transforma o cidadão contribuinte em parceiro direto na fiscalização tributária num jogo que gera ganhos para o consumidor (ganho em dinheiro ou descontos tributários) como também para o próprio governo (aumento da arrecadação, diminuição da sonegação).

Um desses programas compreende o objeto de estudo desta pesquisa: o Programa To Legal da Secretaria da Fazenda do Estado do Tocantins, que a partir da experiência de outros estados resolveu instituir este Programa como forma de fomentar a cidadania fiscal dos cidadãos, mediante estímulo financeiro para que o documento fiscal seja exigido no ato da compra pelo comprador.

Ao comparar as características do Programa To Legal com o do Distrito Federal e com o do Estado de São Paulo o questionamento realizado neste estudo foi respondido de forma objetiva, conforme descrito no quadro abaixo

Quadro 5 – Principais diferenças e semelhanças entre os programas fiscais analisados

	Nota Fiscal Paulista	Nota Legal	To Legal
Legislação	Lei nº 12.685/07 Decreto nº 52.096, DE 28/8/07	Lei nº 4.159, DE 13/6/2008.	Lei nº 3.072, de 131/2016.

Relação de crédito	ICMS recolhido pelo Estado.	ICMS recolhido pelo Estado. ISS recolhido pelo Estado.	ICMS recolhido pelo Estado.
Benefícios ao contribuinte	Pagamento do IPVA para veículos licenciados no Estado de São Paulo. Sorteios mensais de prêmios.	Pagamento do IPVA para veículos licenciados no Distrito Federal. Pagamento do IPTU	Pagamento do IPVA para veículos licenciados no Estado de Tocantins.
Pré-requisito	Ser cadastrado no programa.	Ser cadastrado no programa.	Ser cadastrado no programa.
Crédito do programa	20% do imposto recolhido	30 % do imposto recolhido	30% do imposto recolhido
Limite por documento fiscal	Não há limite	ICMS será de 7,5% ISS será de 1,5%	7,5%
Calculo do crédito	Apresentado na seção 1.1	Apresentado na seção 1.1	Semelhante ao estabelecido no Distrito Federal

Fonte: Dados da Pesquisa (2017).

Ao observar as datas das legislações percebe-se que o programa mais antigo é o Programa Nota Fiscal Paulista, datado de 2007 e que serviu de referência para a instituição de outros programas fiscais em outros Estados da Federação.

A origem do crédito deve ao ICMS recolhido aos cofres públicos para os três programas. Destacando que no Distrito Federal o ISS também dá origem do crédito tributário.

O contribuinte que pede o documento fiscal e se identifica pelo CPF/CNPJ é beneficiado com créditos tributários que irão reduzir o valor a ser pago ao IPVA. No caso do Programa Nota Legal, além do IPVA também são beneficiados com a redução do valor do IPTU.

O contribuinte para ser beneficiado pelos programas analisados deve estar cadastrado no respectivo programa de seu Estado.

O valor do crédito disponível para o programa é de 30% sobre o imposto recolhido para o Distrito Federal e o Estado do Tocantins. Para o Estado de São Paulo a alíquota é de 20%.

Para ser mais equitativo na distribuição do crédito aos contribuintes do ICMS os Programas To Legal e o Nota Legal estabeleceram o limite de 7,5% por documento fiscal emitido. Se o crédito for proveniente do ISS esse limite será de 1,5%.

Considerações

O objetivo deste artigo é descrever as diferenças e semelhanças entre: o Programa To Legal (TO) com os Programas da Nota Fiscal Paulista (SP) e da Nota Legal (DF). A descrição diz respeito aos objetivos, benefícios, cadastro, operacionalização e cálculo do crédito.

Para abordar esta questão três estratégias foram adotadas. A primeira consistiu em descrever cada programa de forma isolada. A segunda buscou comparar o Programa instituído no Estado do Tocantins com o do Estado de São Paulo. A terceira estratégia compreendeu análise conjunta entre o Programa do estado do Tocantins com o do Distrito Federal.

Considerando a primeira estratégia, os resultados sugerem que cada Programa de forma isolada procura estimular os consumidores a exigirem o documento fiscal na hora da compra. Também visa gerar créditos aos consumidores, os cidadãos e as empresas do Estado. Além disso, potencializa a cultura fiscal e gera benefícios para o estabelecimento comercial (diminui o tempo de armazenagem dos documentos fiscais e reduz o comércio informal); benefícios para o contribuinte (diminuiu a carga tributária, obtém descontos, ganha prêmios em dinheiro) e benefícios para a sociedade (reduz o comércio de produtos ilegais). A emissão do documento fiscal passa a ser visto como uma obrigação da empresa e um dever do consumidor exigir seu cumprimento.

Ao comparar o Programa “To Legal” (TO) com a “Nota Fiscal Paulista (SP)” percebe-se que os objetivos e a concepção dos programas são semelhantes, isto é, estimular à cidadania fiscal por meio da concessão de créditos aos consumidores que solicitam o documento fiscal no momento da compra e informam o seu CPF/CNPJ. A concepção vincula-se ao aumento da arrecadação e diminuição da sonegação. Os procedimentos iniciais são semelhantes tais como: no ato do pagamento o comprador informa seu CPF e solicita a emissão do documento fiscal. Posteriormente o vendedor recolhe o ICMS aos cofres públicos, envia os dados dos compradores e seu faturamento para a Secretaria da Fazenda que fará o cálculo dos créditos e sua distribuição aos contribuintes cadastrados. As diferenças são encontradas no sorteio de prêmio em dinheiro realizado pelo programa Nota Fiscal Paulista enquanto que o To Legal não tem esse sorteio normatizado como sendo uma de suas ações. Outra diferença diz respeito aos procedimentos do cálculo do crédito que no To Legal fica limitado em até 7,5% do documento fiscal emitido enquanto que a Nota Fiscal Paulista não tem esse limite de crédito.

Os Programas “To Legal” (TO) e “Nota Legal (DF)” possuem o mesmo objetivo e concepção que a “Nota Fiscal Paulista”. Ambos fixaram um limite de 7,5% para o cálculo do crédito do ICMS. A diferença foi identificada na acumulação de crédito proveniente do ISS como também do ICMS pelo programa do Distrito Federal uma vez que este ente tem características de Estado e de Município. Nesse sentido, esses créditos podem ser utilizados para abater o valor tanto do IPV como do IPTU. No Estado do Tocantins o crédito é proveniente somente do ICMS e só pode ser usado para abater o valor do IPVA. Outra diferença diz respeito aos sorteios existentes no Distrito Federal e inexistente no Estado do Tocantins.

Após essas reflexões conclui-se que é muito importante conjugar uma política tributária com o exercício da cidadania fiscal para que a fiscalização possa ser realizada por todos. Contudo sugere-se que estudos sejam realizados para padronizar e uniformizar os procedimentos de cálculo e a operacionalização para os programas já instituídos e a instituir.

REFERÊNCIAS

DIAS FILHO, José Maria. **Gestão tributária na era da responsabilidade fiscal: propostas para otimizar a curva da receita utilizando conceitos de semiótica e regressão logística**. 2003, 265 p. Tese (Doutor) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade Departamento de Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 11 ed. São Paulo: Atlas. 2003.

LIMA, Arthur Luís Pinho de. **Cidadania fiscal e o Programa Nota Legal**. 47 f. Monografia (Graduação em Direito) – Universidade de Brasília, Brasília, 2011.

MATTOS, Enlison; ROCHA, Fabiana; TOPORCOV, Patrícia. Programas de incentivos fiscais são eficazes?: evidência a partir da avaliação do impacto do programa nota fiscal paulista sobre a arrecadação de ICMS. **Rev. Bras. Econ.**, Rio de Janeiro, v. 67, n. 1, jan. - mar. 2013, p. 97 - 120. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-71402013000100005&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 20 mai. 2016.

MAY, Tim. “Pesquisa Documental: escavações e evidências”. **Pesquisa Social: questões, métodos e processos**. Porto Alegre, Artmed, 2004, p. 205-30.

MOREIRA, Carlos Tadeu de Carvalho. O programa de concessão de créditos para adquirentes de mercadorias ou bens e tomadores de serviços do Distrito Federal (Programa Nota Legal) e a preservação do sigilo fiscal das empresas contribuintes. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XV, n. 102, jul 2012. Disponível em: <http://ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11902>. Acesso em: 20 mai. 2016.

O ANÁPOLIS. Sonegação: A maior de todas as corrupções no Brasil. 2015. Disponível em: < <http://oanapolis.com.br/sonegacao-a-maior-de-todas-as-corrupcoes-no-brasil/>>. Acesso em: 20 mai. 2016.

RECEITA FEDERAL. **Educação fiscal: conscientização da sociedade sobre os direitos e deveres fiscais.** Disponível em: < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/publicacoes/cartilha-educacao-fiscal.pdf>>. Acesso em: 20 mai.2016.

TOCANTINS. **Lei n. 3.072, de 13 de janeiro de 2016.** Institui o Programa “TO Legal” na forma como determina. Disponível em: < <http://www.al.to.gov.br/legislacaoEstadual>>. Acesso em: 20 mai. 2016.

TOPORCOV, Patrícia; ROCHA, Fabiana; MATTOS, Enlison. **Programas de incentivo fiscal são eficazes? Evidência a partir da avaliação do impacto do Programa Nota Fiscal Paulista** sobre a arrecadação de ICMS. 118 f. **Revista Brasileira de Economia**, Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2013.

UOL ECONOMIA. Entenda como funciona a Nota Fiscal Paulista. 2011. Disponível em: <<http://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2011/01/14/entenda-como-funciona-a-nota-fiscal-paulista.htm>>. Acesso em: 20 mai. 2016.

Recebido em 10 de agosto de 2017.
Aceito em 16 de setembro de 2017.