

CLAUDIA LACERDA

CARGA TRIBUTÁRIA – UM COMPARATIVO ENTRE BRASIL E REINO UNIDO

**CURITIBA
2015**

CLAUDIA LACERDA

CARGA TRIBUTÁRIA – UM COMPARATIVO ENTRE BRASIL E REINO UNIDO

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Contabilidade e Finanças.

Professor Orientador: Dr. Marcos Wagner da Fonseca.

**CURITIBA
2015**

RESUMO

Esta pesquisa pretende contribuir com as análises sobre o sistema tributário brasileiro, lançando mão de uma comparação com a estrutura tributária do Reino Unido. Alguns teóricos e estudiosos há muito denominam o processo tributário praticado no Brasil como extremamente complexo, permeado pelas dificuldades relacionadas aos entes federativos, tributos em cascata, sem a mínima coerência tributária, além de não fazer uso dos recursos básicos de um sistema tributário eficiente, tais como, simplicidade, justiça, transparência, progressividade, entre outros. Nesse viés de análise surgiu a contraposição de uma carga tributária deficitária e uma carga tributária eficiente. Nesse sentido, objetivou-se analisar em que medida o sistema tributário brasileiro e sua respectiva carga tributária pode ser considerada altamente onerosa em comparação com a estrutura tributária e respectiva carga do Reino Unido, no ano de 2012, utilizando-se de abordagens teóricas sobre o sistema tributário ideal, estruturas e composição do sistema e carga tributária dos países supracitados, bem como de relatórios elaborados pela Receita Federal Brasileira, Instituto de Estudos Fiscais – ligado ao governo britânico, entre outros, a fim de possibilitar uma análise crítica sobre ambas as cargas tributárias, buscando subsídios para compará-las a contento. Dessa forma adotou-se como metodologia a pesquisa bibliográfica/documental, inserida em uma classificação qualitativa e descritiva, pois os dados foram coletados no seu ambiente natural, assim como foram observados, registrados, analisados, classificados e interpretados sem a interferência do pesquisador. Sendo conduzida a partir dessas premissas, os resultados e conclusões obtidos foram que o Brasil infelizmente ainda se encontra em um alto grau de tributação onerosa comparada ao Reino Unido, pois têm em seus princípios, situações de regressão tributária, falta de transparência, simplicidade, justiça, entre outros, além de apresentar uma estrutura tributária extremamente complexa.

Palavras-chave: Sistema, Carga, Tributação, Ideal, justiça, Brasil, Reino Unido.

ÍNDICE DE ILUSTRAÇÕES

QUADRO 1 – RECEITA TRIBUTÁRIA POR ENTE FEDERATIVO – 2011 E 2012 – PRINCIPAIS VARIAÇÕES EM PONTOS PERCENTUAIS DO PIB	18
QUADRO 2 – SUBSÍDIOS INDIVIDUAIS, 2012-13.....	21
QUADRO 3 – TAXAS DO IMPOSTO DE RENDA, 2012-13.....	24
QUADRO 4 – CUSTOS ESTIMADOS DE TAXA-ZERO, TAXA REDUZIDA, MERCADORIAS E SERVIÇOS ISENTOS, COMPONENTES DA RECEITA DO IVA, 2011-12.	28
QUADRO 5 – RECEITAS FISCAIS CORPORATIVAS.....	32
QUADRO 6 – RECEITAS FISCAIS CORPORATIVAS COMO PARTE DA RENDA NACIONAL	33
QUADRO 7– RECEITAS FISCAIS CORPORATIVAS LÍQUIDAS, POR SETOR (€ BILHÕES).....	34
QUADRO 8 – CRESCIMENTO NOS LUCROS, RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS E RECEITAS.....	35
QUADRO 9 – COMPOSIÇÃO DAS RECEITAS GOVERNAMENTAIS, 1978-79 ATÉ 2012-13.....	36
QUADRO 10 – CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA – 2011 E 2012.....	37
QUADRO 11 – CARGA TRIBUTÁRIA POR ENTE FEDERATIVO	38
QUADRO 12 – IMPACTO DAS DESONERAÇÕES DAS RECEITAS DA UNIÃO	38
QUADRO 13 – SÉRIE HISTÓRICA – EVOLUÇÃO DA PARTICIPAÇÃO DOS ENTES FEDERATIVOS NA ARRECADAÇÃO TOTAL - 2008 A 2012.....	39
QUADRO 14 – MAIORES VARIAÇÕES EM RELAÇÃO AO PIB.....	40
QUADRO 15 – VARIAÇÃO EM PONTOS PERCENTUAIS (P.P).....	41
QUADRO 16 – CARGA TRIBUTÁRIA E VARIAÇÕES POR BASE DE INCIDÊNCIA – 2012 X 2011	41
QUADRO 17 – SÉRIE HISTÓRICA – EVOLUÇÃO DA PARTICIPAÇÃO DAS BASES DE INCIDÊNCIA NA ARRECADAÇÃO TOTAL – 2008 A 2012	42
QUADRO 18 – RECEITA TRIBUTÁRIA POR TRIBUTO E COMPETÊNCIA – 2008 A 2012 – EM % DO PIB	44
QUADRO 19 – RECEITA TRIBUTÁRIA POR RELEVÂNCIA DO TRIBUTO	45
QUADRO 20 – SÉRIE HISTÓRICA – RECEITA TRIBUTÁRIA POR BASE DE INCIDÊNCIA – 2008 A 2012.....	46
QUADRO 21 – ECONOMIAS MAIS COMPETITIVAS DO MUNDO E A SUA EVOLUÇÃO DE 2005 A 2011	48
QUADRO 22 – CLASSIFICAÇÃO DO BRASIL ENTRE OS 142 PAÍSES EM ALGUNS ITENS E A SUA EVOLUÇÃO NO PERÍODO DE 2005 A 2011.....	49
QUADRO 23 – UTILIZAÇÃO DOS RECURSOS PÚBLICOS	50
QUADRO 24 – PESO DA REGULAÇÃO PARA OS NEGÓCIOS.....	51
QUADRO 25 – TRIBUTAÇÃO NÃO INCENTIVA.....	52
QUADRO 26 – TRIBUTAÇÃO SOBRE LUCROS.....	52
QUADRO 27 – CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL E EM PAÍSES DA OCDE (2012).....	53

QUADRO 28 – CARGA TRIBUTÁRIA REINO UNIDO COMPARADO A OCDE	54
QUADRO 29 – ESTRUTURA TRIBUTÁRIA REINO UNIDO (2012).....	55
QUADRO 30 – CARGA TRIBUTÁRIA POR BASE DE INCIDÊNCIA (2012)	55
QUADRO 31 – CARGA TRIBUTÁRIA POR BASE DE INCIDÊNCIA – BRASIL E PAÍSES DA OCDE (2012)	57

Sumário

1 INTRODUÇÃO.....	6
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA.....	7
1.2 OBJETIVOS.....	7
1.2.1 Objetivo Geral	7
1.2.2 Objetivos Específicos.....	8
1.3 JUSTIFICATIVA.....	8
2 REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1 TRIBUTAÇÃO IDEAL.....	9
2.1.1 Imposto sobre a Renda do Trabalho.....	10
2.1.2 Imposto sobre a Renda do Capital e da Pessoa Jurídica	12
2.1.3 Imposto sobre o Consumo	13
3 METODOLOGIA.....	14
4 SISTEMAS TRIBUTÁRIOS	15
4.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	15
4.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO DO REINO UNIDO.....	20
5 CARGAS TRIBUTÁRIAS DO BRASIL E REINO UNIDO	30
5 ANÁLISE COMPARATIVA DAS CARGAS TRIBUTÁRIAS DO BRASIL E REINO UNIDO	48
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	57
7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	60

1 INTRODUÇÃO

Os melhores exemplos de países que crescem hoje em dia a um ritmo acelerado combinam, em maior ou menor grau, uma tributação benigna, um elevado investimento público e um firme apoio à educação, com ênfase na criação de riqueza e no apoio à inovação. Isso pouco tem a ver com o nosso modelo de atuação estatal em que o governo transfere renda para um número crescente de pessoas, ficando, em compensação quase sem recursos para expandir as atividades de infraestrutura. (GIAMBIAGI, 2007).

Muitos são os fatores que corroboram para o desenvolvimento de um país, assim como há aspectos que constituem verdadeiros entraves para o seu crescimento, minando uma miríade de possibilidades. A presente pesquisa pretendeu abordar um dos entraves do crescimento nacional, a carga tributária brasileira, traçando um comparativo com o Reino Unido, considerado um país desenvolvido dentro dos padrões internacionais de desenvolvimento.

Nesse sentido esse estudo foi alinhavado, levando-se em consideração as particularidades que definem o sistema tributário de cada um dos países supracitados, que certamente não se situa na simples criação, exclusão, aumento ou diminuição de alíquotas de impostos, visto que está intrinsecamente relacionado com a política fiscal adotada pelos mesmos.

A tributação ideal perpassa por aspectos significativos, aos quais convergem em caminhos propícios para se atingir um sistema tributário ideal, dentre eles estão a capacidade contributiva dos cidadãos; regras para fixação dos impostos, evitando-se arbitrariedades; facilidade para os contribuintes; baixo custo do sistema arrecadador; eficiência econômica. (SMITH, 1986, *apud* PINTOS-PAYERAS, 2008).

A sistemática tributária se realiza a partir de certos padrões, condições adequadas para o seu eficiente desenvolvimento. A renda é considerada como um indicador primário da habilidade do contribuinte, e estruturas tributárias progressivas com relação à renda são, geralmente, defendidas como as melhores na distribuição da carga tributária. (HERBER, 1983, *apud* PINTOS-PAYERAS, 2008).

A questão tributária é muito discutida, sendo elencada muitas vezes como um ponto nevrálgico no desenvolvimento e crescimento de um país. Há outras questões que competem em relevância com o sistema tributário, tais como, problemas de infraestrutura, administração pública ineficiente, contas públicas em desalinho, entre outras.

Visto que a questão tributária brasileira é muito discutida e o que se busca a todo o momento é encontrar um sistema tributário que se adeque a realidade brasileira, esse estudo veio de encontro a essa ansiedade no sentido de se propor a abordar a carga tributária nacional em comparação com a tributação exercida em um país desenvolvido, nesse caso o Reino Unido, tendo como base o ano de 2012, destacando as características mais relevantes de ambos os sistemas tributários, de forma a traçar um panorama que permitiu diferenciá-los e analisá-los com criticidade.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A tributação brasileira, dotada de impostos em cascata e cenário confuso, é um dos fatores que assusta os investidores e retarda o crescimento do país. Segundo o economista Edmar Bacha (2013), a alta carga tributária figura como parte da doença brasileira, juntamente com o baixo investimento.

A carga tributária no Brasil, entre outros fatores, dificulta a competitividade da Indústria Nacional, assim como, torna os produtos que venham a ser fabricados aqui mais caros do que se fossem produzidos em outros países.

O enfoque tributário nacional é baseado no consumo, algo típico de países emergentes, enquanto que a tributação praticada em países desenvolvidos tem como base a renda, algo que vem se demonstrando ao longo do tempo como uma tributação mais justa e dotada de transparência.

A complexidade da carga tributária do Brasil, assim como o seu alto teor de encargos revelam um país que precisa de ajustes sérios no seu sistema tributário, nesse sentido, a carga tributária brasileira pode ser considerada como altamente onerosa, em comparação com a do Reino Unido?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Elucidar em que medida a carga tributária brasileira é representativamente onerosa em relação à carga tributária praticada no Reino Unido no período de 2012.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Apresentar e analisar comparativamente a carga tributária do Brasil e Reino Unido;
- Analisar a decomposição das respectivas cargas tributárias;
- Destacar os principais pontos de divergência entre as cargas tributárias dos países supracitados no período de 2012;

1.3 JUSTIFICATIVA

Pesquisas demonstram que o Brasil é considerado um país de custo tributário oneroso em comparação a outros países, constituindo-se dessa forma como pouco atrativo para investidores em potencial. (Jornal Valor Econômico, 2013).

O sistema tributário brasileiro é extremamente complexo, o que acaba por gerar distorções, além de não possuir a transparência necessária, e na maioria das vezes, ser taxado como injusto, enquanto que o sistema tributário praticado em países desenvolvidos, tais como o Reino Unido, prezam por qualidades totalmente inversas às citadas em relação ao Brasil.

A carga tributária é considerada como um dos pontos principais, quando se trata de decidir onde o empresário deve investir o seu dinheiro. Pesquisas e estudos indicam que a tributação brasileira em 2012 representava 37% do PIB e que o país ocupa o 13º lugar entre os mais caros para investir, numa amostra de 54 países, segundo dados do IEDI – Instituto de Estudos para o Desenvolvimento Industrial (2013). Esses dados ainda apontam que no ano passado a taxa de investimento caiu para 18,1% do PIB, muito inferior a necessária para que o país possa crescer em um ritmo sustentável, que seria na casa dos 5%.

No intuito de encontrar um sistema tributário ideal que se adeque ao contexto brasileiro, cujo alicerce seja uma tributação justa, transparente e equilibrada, sem um ônus tão pesado para o contribuinte, esse estudo se propõe a traçar um comparativo entre a tributação nacional e a tributação de um país desenvolvido, que neste caso é o Reino Unido, tendo como base o ano de 2012, buscando na análise das cargas tributárias dos países supracitados, de suas convergências e divergências, subsídios que sirvam de inspiração para estudos

mais aprofundados e possível adoção de um sistema tributário, ou tributos que elevem o Brasil a um patamar mais adequado com o seu potencial de crescimento.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TRIBUTAÇÃO IDEAL

A tributação ideal, segundo estudiosos do assunto, deve apresentar determinadas características, de forma a tornar o ambiente estimulante ao desenvolvimento e crescimento do país.

Segundo Lima (1999, p.7), ao dissertar sobre o sistema tributário ideal, ele apresenta características referendadas por Adam Smith (1776) em sua obra “Riqueza das Nações”, as quais se deveriam respeitar:

- ✓ Capacidade contributiva dos cidadãos, tida como o princípio da equidade, dividida por Stiglitz (1988), em equidade vertical e equidade horizontal, de forma que a primeira corresponderia ao pagamento por parte daqueles que tem melhores condições de pagar, e a segunda daria aos que possuem condições semelhantes o mesmo tratamento;
- ✓ Regras para a fixação dos impostos, evitando-se arbitrariedades, na qual a clareza é prioridade. Stiglitz (1988) a cita como responsabilidade política, pois fica evidenciado quem paga, quanto se paga e o uso que se fará da arrecadação;
- ✓ Facilidade para os contribuintes, caracterizada pela efetiva arrecadação, desde que o contribuinte possua condições para fazê-lo, um exemplo prático seria o imposto cobrado sobre a renda, que se dá quando o mesmo auferir a renda e não antes;
- ✓ Baixo custo do sistema arrecadador, visto que os tributos não devem ter um custo elevado de arrecadação, assim como, não podem desestimular a atividade econômica, não devem ser passíveis de sonegação, além de não submeter os contribuintes a fiscalizações desnecessárias que os levem a perda de tempo;
- ✓ Eficiência econômica, ou seja, a tributação não deve interferir no desenvolvimento econômico e na alocação dos recursos do mercado;

No caso do Brasil em específico, a que se acrescentar a necessidade de harmonizar o federalismo fiscal, no qual as três esferas de poder devem se entender na administração tributária, pois possuem igual poder na criação de impostos.

De acordo com Carneiro (2009), um sistema tributário desejável é aquele que desempenha quatro funções básicas: o financiamento das atividades estatais, a redistribuição justa de renda, a equalização das desigualdades regionais e a justa repartição das receitas entre os entes federados.

Em um Fórum de tributação, realizado em agosto, em Porto Alegre, a conclusão sobre um sistema tributário ideal, o qual é praticado pela grande maioria dos países desenvolvidos, é de um imposto único de âmbito nacional, alíquota única e com destinação certa. (MELLO, 2014)

Paes (2007, p.60) aborda que os países com elevada renda per capita tendem a explorar mais a renda como base tributária, ao passo que os países de médio desenvolvimento tendem a explorar mais a base consumo e os menos desenvolvidos a base comércio exterior.

É importante salientar alguns aspectos, de ordem técnica, pertinentes ao sistema tributário, no qual ele é classificado enquanto progressivo se o aumento da contribuição for mais que proporcional ao aumento da renda, se for menos proporcional, é considerado regressivo. (HERBER, 1983, apud PINTOS-PAYERAS, 2008, p. 11).

Os tributos se dividem em diretos, que incidem diretamente sobre a renda, e indiretos, tributos incidentes sobre o produto.

Os tributos indiretos, geralmente, são proporcionais em relação à base consumo, entretanto regressivos à base renda. Esse efeito se dá porque o consumo cai na medida em que a renda aumenta. (MUSGRAVE; MUSGRAVE, 1980, apud PINTOS-PAYERAS, 2008, p. 11).

Segundo Atkinson (1977), os impostos diretos desempenham melhor papel quando o objetivo é tornar o sistema tributário mais justo, e os impostos indiretos tem melhor desempenho quando o foco é a arrecadação. (PINTOS-PAYERAS, 2008, p. 11).

2.1.1 Imposto sobre a Renda do Trabalho

Os dados a seguir foram retirados da História do Imposto de Renda constantes do site da Receita federal do Brasil.

O imposto sobre a renda teve o seu surgimento com a instituição do dinheiro, moeda, modo pelo qual se passou a fazer negociações, além de servir de medida para a riqueza do homem.

Foi então que no século XV, em Florença, Itália, instituiu-se a *Décima Scalata*, uma espécie de protótipo de imposto de renda, que cobrava uma taxa gradual (progressiva) sobre a renda dos italianos.

Mas somente no final do século XVIII, na Inglaterra, que o imposto de renda propriamente dito surgiu, de modo semelhante ao que se tem nos dias de hoje. A razão para a criação do *Income Tax* foi o financiamento da guerra contra a França de Napoleão Bonaparte em 1798, e a taxa do imposto era de 10% sobre a renda total no ano acima de £60,00, podendo ser pago em até 6 quotas. O imposto se mostrou excelente fonte de arrecadação de recursos para uma nação.

No Brasil, a primeira tentativa de criação se deu em 1843, por meio da lei 317 de 21 de outubro. Era progressiva e incidia sobre os vencimentos percebidos pelos cofres públicos, uma espécie de retenção na fonte. Entretanto, somente em 1922, que o imposto que tributa a renda das pessoas e empresas foi instituído, atingindo seu ápice de arrecadação em 1943, o que representou 28% do total da receita tributária.

Em 2007 a Receita Federal foi unida a Previdência Social, criando a super receita, órgão responsável pela arrecadação de mais de 500 bilhões anualmente, o que possibilitou uma fiscalização mais eficaz com o cruzamento de informações dos dois órgãos.

Ao longo do tempo os países buscaram sistemas de imposto sobre a renda que mais se adequassem a sua realidade. Além disso, muitos estudiosos buscam por meio de suas pesquisas, critérios adequados para a formulação do imposto de renda, de modo que não sobrecarregue a população, ou venha a ter um caráter injusto na sua arrecadação.

Segundo Paes (2007, p. 18), a experiência internacional demonstra que a busca se dá cada vez mais no sentido de reduzir fortemente o número de alíquotas, mantendo uma faixa inicial de isenção, algo que garante a progressividade do imposto. As alíquotas marginais consistem outro aspecto relevante na tendência internacional, pois sofrem redução no topo da distribuição, proporcionando de modo geral uma redução na alíquota máxima cobrada.

2.1.2 Imposto sobre a Renda do Capital e da Pessoa Jurídica

Segundo Paz (2008, p. 17), um tributo incide sobre o capital, quando é aplicado sobre o retorno das aplicações financeiras de ativos financeiros (juros e dividendos), sobre o lucro gerado pelas empresas e sobre a apreciação do valor do patrimônio (ganhos de capital).

Há discursos desencontrados sobre a tributação do capital, pois algumas correntes apontam a tributação da poupança como algo injusto, pois há uma característica tributária dupla, segundo Hobbes (1651) e Stuart Mill (1848), em Paes (2007).

Outras correntes, Ordover Phelps (1979), em Paes (2007), falam em tributação zero do capital, devido à separabilidade fraca no consumo, considerando que o governo possui outras formas de tributar, e ser capaz de elevar o estoque do capital a um nível ótimo.

Entretanto há diversas justificativas para taxaço do capital, Chamley (2001), em Paes (2007), mostra que pode ser ótimo tributar o capital se os agentes tiverem acesso restrito ao crédito.

E Correia (1996), em Paes (2007), propõe que se o governo dispuser de limitados instrumentos tributários, torna-se importante à tributação do capital.

Paz (2008, p. 21), destaca que uma redução do imposto sobre o capital estimula a poupança nacional, entretanto não é suficiente para aumentar os investimentos, pois estes podem estar direcionados a outros mercados financeiros.

No mercado internacional, a tributação dos ganhos da pessoa jurídica tem seguido o mesmo padrão da pessoa física, de forma que a base tributária tem sido ampliada e as alíquotas reduzidas. (PAES, 2007)

Há discussões que levam a acreditar que a tributação sobre o lucro líquido das empresas se justifica, na medida em que absorve recursos da economia nos momentos de intensa atividade econômica, e nos momentos de recessão há a compensação dos prejuízos.

2.1.3 Imposto sobre o Consumo

Os teóricos sinalizam que o imposto sobre o consumo deve ter parâmetros muito claros de aplicação, além de proporcionar uma equação justa e transparente.

A tributação ótima do consumo começa com Ramsey (1927), em Holanda Barbosa (1999), que apontava que os produtos com uma demanda inelástica deveriam ter uma tributação superior, entretanto esse modelo acabava por onerar a cadeia menos favorecida de pessoas, posto que as alíquotas sobre os bens de primeira necessidade seriam maiores do que as alíquotas sobre os bens considerados supérfluos.

Diamond e Mirrlees (1971), em Holanda Barbosa (1999), tempos depois, consideraram que seria importante levar em consideração a renda, nos casos de demandas independentes, quanto à alíquota tributária a ser aplicada, dessa forma, os bens enquadrados dentro de um parâmetro de renda baixa, deveriam sofrer menos tributação. Nesse sentido, surge a importância de uma alíquota única para todos os bens.

Atkinson e Stiglitz (1980), em Holanda Barbosa (1999), corroboram para aplicação de uma tributação uniforme, posto que não adiantasse reduzir a alíquota do consumo dos bens de maior necessidade, pois isto não representaria que somente os mais pobres seriam beneficiados, visto que os mais abastados consomem todos os bens em igualdade de condições.

Paes (2007) traz mais argumentos a favor da uniformização das alíquotas do imposto sobre o consumo, que residem na simplificação do tributo, redução de custos administrativos e de cumprimento da obrigação tributária, possibilitando maior transparência ao contribuinte.

Internacionalmente, essa tendência vem se confirmando, por meio do uso de poucas alíquotas com base ampla de tributação. O trabalho de Heady (2001), em Paes (2007), demonstra que os países da Organização para Cooperação e

Desenvolvimento Econômico (OCDE) usam poucas alíquotas na tributação do consumo, no máximo 5 (cinco).

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa fará uso de pesquisa bibliográfica/documental, no que se refere aos procedimentos metodológicos da pesquisa, visto a complexidade do universo pesquisado, pretendendo buscar em fontes documentais impressas ou eletrônicas, dados referentes à prática tributária dos países supracitados. Essa pesquisa quanto à classificação será de ordem qualitativa, pois se utilizará do ambiente natural como fonte direta da coleta de dados, além de fazer uso do enfoque indutivo na análise dos mesmos, sendo esses predominantemente descritivos; e descritiva, pois os fatos serão observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que haja interferência do pesquisador. (ANDRADE, 2004)

A pesquisa bibliográfica, segundo Andrade (2004), tem como referência material já elaborado ou produzido por diversos autores sobre determinado assunto. As fontes de pesquisa bibliográfica são livros, artigos, teses, dissertações, monografias. Entre as vantagens de sua escolha, está o aspecto de que permite ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos mais ampla do que a que se poderia pesquisar diretamente. Entretanto, muitas vezes, os materiais consultados podem apresentar dados processados ou coletados de forma equivocada.

A presente pesquisa disporá da leitura de algumas Teses, Artigos, Livros e Estudos, a fim de apresentar características do sistema tributário considerado ideal, identificado enquanto referencial teórico nesse estudo, servindo de embasamento para análises do sistema tributário dos países em questão, além de conteúdos retirados do site do Governo Britânico, do Instituto de Estudos Fiscais, também ligado ao governo do Reino Unido, que serão utilizados no sentido de descrever as particularidades da carga tributária do país, o que será realizado de forma idêntica para carga tributária do Brasil, com dados retirados do site da Receita Federal do Brasil, de forma a atender os objetivos específicos desse estudo.

Objetivos esses que visam à análise comparativa da tributação brasileira em relação a do Reino Unido, assim como a análise da decomposição de ambas as

cargas tributárias objetivando destacar os principais pontos de divergência entre as supracitadas cargas.

Posteriormente serão apresentadas as conclusões a que chegou a presente pesquisa.

4 SISTEMAS TRIBUTÁRIOS

4.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Neste tópico, será tratado o funcionamento do sistema tributário nacional, tido entre os estudiosos e teóricos da área como um dos mais complexos do mundo.

A sua complexidade se dá por apresentar um número exagerado de tributos, que são legislados pelos três entes federativos, país, estado e município, que compreendem a nação brasileira.

O Brasil é constituído de 27 estados, cada qual com uma legislação tributária específica, cujas alterações se dão quase que diariamente.

No que se refere à tributação sobre o consumo, é importante destacar que os principais impostos são: Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Contribuição para o Pis/Pasep, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Impostos sobre Serviços (ISS). (PAES, 2007).

Segundo Salvador (2014), o ICMS é o imposto de maior arrecadação no país, sendo de competência dos estados e DF, respondendo em 2011, por 20,32% do montante da arrecadação tributária do país, algo inusitado se em referência a outros países, um tributo pertencente à esfera subnacional, ser um dos principais tributos.

O ICMS é essencialmente um tributo regressivo, o qual apresenta inúmeras alíquotas, estabelecidas pelos estados e DF, quando se trata de operações internas, demonstrando total falta de coerência no que se refere à justiça fiscal, visto que os bens essenciais apresentam tributação maior do que os bens supérfluos.

Conforme Máximo (2013), em Salvador (2014), o ICMS corresponde a 45% dos tributos incidentes sobre alimentos, sendo que a alíquota padrão é de 17% ou 18%. O quadro que se apresenta é ainda mais caótico, pois em alguns estados, a alíquota para os produtos básicos excede 40 tipos diferentes. Outro aspecto é a prática nacional da incidência por dentro, no qual os tributos incidem sobre eles mesmos. A lógica dessa prática demonstra um fenômeno surreal no sistema tributário brasileiro.

O ICMS é um imposto extremamente importante para a arrecadação estadual e quiçá nacional, dada a sua abrangência, entretanto, a sua estrutura de incidência representa um atraso, quando se trata de uma tributação justa e transparente, além da complexidade na forma de tributá-lo, visto que entre tantos aspectos negativos, é um imposto regressivo.

A Cofins é outro tributo incidente sobre o consumo, cujo fato gerador é a venda de mercadorias ou serviços de qualquer natureza, a percepção de rendas ou receitas operacionais e não operacionais, e de receitas patrimoniais de pessoas jurídicas. Sua alíquota passou de 3% a 7,25%, tendo seu caráter de incidência modificado para não cumulativo, quando se utiliza o percentual maior para tributação. É importante ressaltar que este é um dos principais tributos vinculados a Seguridade Social no Brasil.

Outra aberração tributária, visto que se caracteriza em mais um imposto incidente sobre vendas e serviços, além das outras incidências. Apesar da sua vinculação à seguridade social, isso não ameniza essa característica ilógica de tributação cumulativa e não cumulativa, uma invenção tipicamente brasileira, assim como o Pis/Pasep.

O Pis/Pasep tem sua incidência caracterizada de forma idêntica ao Cofins, sendo que sua alíquota varia de 0,65% no regime cumulativo para 1,65% no regime não-cumulativo. (SALVADOR, 2014)

Esses sistemas de apuração, cumulativo e não-cumulativo, tem certas características próprias: a) não-cumulativo pressupõe que os créditos gerados nas compras são aproveitados nas vendas, sendo utilizados pelas grandes empresas da maioria dos setores produtivos brasileiros; b) cumulativo, tem como princípio a

tributação da receita bruta de vendas, sem direito a créditos, no qual participam as empresas médias e grandes de certos setores que não foram contemplados no sistema não-cumulativo. (PAES, 2007)

Outro imposto a ser tratado é o ISS, um tributo que também gera inconsistências quanto à lógica de tributar dentro de parâmetros claros e justos. Como já se falou todos os entes federativos podem legislar sobre seus tributos, e no caso do ISS, são mais de 5.000 municípios podendo criar ou extinguir tributos, bem como variar as alíquotas, claro que respeitando os limites que a legislação federal impõe para cada um dos serviços que sofrem incidência do ISS, causando um imbróglio em nível nacional. (PAES, 2007).

O IPI representa outra dificuldade de entendimento, pois possui inúmeras alíquotas para cada tipo de produto existente na cadeia produtiva brasileira. Devido ao alto grau de complexidade, faz uso de uma tabela conhecida como TIPI, na qual fica evidenciado a existência de mais de 20 alíquotas para a tributação do IPI. (SALVADOR, 2014).

Todos esses tributos, incidentes sobre o consumo de bens e serviços, revelam a falta de um sistema tributário eficiente, pois não é justo, não é simples e muito menos neutro, além de não seguir o critério de seletividade, no qual os produtos de primeiras necessidades deveriam ter alíquotas menores, e os produtos supérfluos alíquotas maiores.

Abaixo se apresenta um quadro com os percentuais dos impostos em relação ao PIB de cada um dos entes federativos para os anos de 2011 e 2012, demonstrando claramente uma tendência de aumento, principalmente do ICMS, o que comprovaria a indicação de que este imposto estadual é representativo na cadeia tributária nacional, apesar de ser um tributo estadual.

Segundo explicações da Secretaria da Receita Federal os tributos em nível federal que contribuíram para a variação de 0,02 pontos percentuais em relação ao PIB, positivamente, foram as Contribuições para a Previdência Social e para o FGTS, ambos relacionados com o aumento da massa salarial e da formalização, e negativamente, a CIDE Combustíveis, o IRPJ e a CSLL, relacionados principalmente aos seguintes fatores: redução da lucratividade das empresas em 2012; bom

desempenho da economia em 2011, com reflexos sobre o ajuste anual, pagamentos de débitos ocorridos em 2011. (SRF, 12/2012).

No que diz respeito aos tributos estaduais, o ICMS foi o principal responsável pelo aumento de 0,37 pontos percentuais. Esse comportamento se deve ao bom desempenho de alguns setores como os de Comércio Atacadista e Eletricidade. (Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, 01/2013).

No concernente aos tributos municipais, o ISS foi o responsável pelo crescimento, influenciado pelo bom desempenho do setor de serviços. (SRF, 2012).

Quadro 1 – Receita Tributária por Ente Federativo – 2011 e 2012 – Principais Variações em Pontos Percentuais do PIB

Tributo/Competência	2011 % PIB	2012 % PIB	Variação (p.p do PIB)
Total da Receita Tributária	35,31%	35,85%	0,54
Tributos do Governo federal	24,74%	24,75%	0,02
Contribuição para a Previdência Social	5,94%	6,24%	0,30
Contribuição para o FGTS	1,81%	1,95%	0,14
Demais tributos	13,07%	13,13%	0,06
Cide Combustíveis	0,22%	0,07%	-0,15
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	1,41%	1,27%	-0,15
IR Pessoas Jurídicas	2,29%	2,10%	-0,19
Tributos do Governo Estadual	8,63%	9,02%	0,39
ICMS	7,18%	7,46%	0,28
Demais Trib. Estaduais	1,45%	1,56%	0,11
Tributos do Governo Municipal	1,95%	2,07%	0,13
ISS	0,93%	1,01%	0,06
Demais Trib. Municipais	1,02%	1,07%	0,05

Fonte: RFB, 2012.

Os tributos incidentes sobre a renda se constituem em outro ponto importante que dará prosseguimento ao tópico sobre o sistema tributário nacional. Tratar-se-á sobre os tributos concernentes a renda do trabalho, ao capital e a pessoa jurídica.

Pois bem, os tributos incidentes sobre a renda são:

Segundo Castro (2014, p. 27), o IRPF, Imposto de Renda Pessoa Física tem como contribuintes as pessoas físicas titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital. O IRPF faz uso de uma tabela progressiva, na qual há um limite de isenção e faixas de base de cálculo, as quais se aplicam alíquotas marginais.

O IRPF tem peculiaridades próprias, pois não se caracteriza por ser justo na tributação da renda, posto que o nível de isenção se dê em valores muito baixos, assim como a sua tributação tem uma abrangência em rendas baixas também, visto que a tabela que lhe dá sustentação sofre reajustes pequenos, em vista da inflação em voga no país, mas apesar disso, as regras são bem claras na sua forma de incidência. É um tributo, entre tantos praticados no Brasil, que não condiz com os princípios básicos elencados por Adam Smith (1776), justiça, simplicidade e neutralidade.

Outro tributo federal importante que incide, basicamente sobre a folha de pagamentos das instituições públicas e privadas, é a Contribuição Previdenciária, e tem como principal função subsidiar o sistema previdenciário brasileiro.

A tributação sobre o capital e da pessoa jurídica tem como principal foco os rendimentos das poupanças dos agentes econômicos, dentre os quais se destacam o IRPJ, imposto de renda pessoa jurídica, tributação sobre juros e dividendos, bem como a tributação sobre ganhos de capital. (PAES, 2007, p. 22).

A tributação brasileira possui particularidades quanto à tributação sobre o lucro das empresas, o IRPJ, que apresenta alíquotas de 15% e 25%, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com alíquota de 9%.

Algo que é bastante questionado é a tributação em cadeia do IRPJ, pois sua área de abrangência é ampla e desvirtuada, posto que incida sobre a renda da pessoa jurídica, ou seja, os lucros, os dividendos auferidos por essa mesma pessoa jurídica, enquanto sócia, além do imposto sobre os ganhos de capital. Outra ilogicidade no ato de tributar.

O Sistema tributário brasileiro é extremamente complexo, permeado pelo problema dos entes federativos, da contingência regressiva de seus impostos, da falta de transparência, justiça e simplicidade no ato de tributar, demonstrando a necessidade de instituir um sistema tributário eficiente. Nesse sentido o próximo tópico vem contribuir, desvelando um sistema tributário considerado eficiente dentro dos parâmetros de um país desenvolvido.

4.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO DO REINO UNIDO

Este tópico será iniciado pela tributação sobre a renda do trabalho, sobre o capital e pessoa jurídica, para posteriormente tratar dos tributos concernentes ao consumo. Importante ressaltar que os dados descritos neste tópico foram retirados do site do governo britânico, sendo que os valores foram apresentados em Libras Esterlinas, moeda local. (Institute for Fiscal Studies, 2012).

Segundo IFS (2012), desde 2010 que o Reino Unido vem reformulando seu sistema tributário. Em 2012-13, o governo britânico previu um crescimento de £154.8 bilhões no imposto sobre a renda. No Reino Unido o imposto sobre a renda incide sobre os ganhos do trabalho, do trabalho autônomo, sociedades irregulares, subsídio de desemprego, aposentadorias, rendimentos de propriedade, lucros de bancos e empresas, e dividendos.

Os subsídios básicos derivados da seguridade social em maioria não sofrem tributação. Muitos destes que não se enquadram como básicos, são conhecidos também como contributários, sofrendo taxaço, como por exemplo, a pensão do estado, entretanto, o subsídio infantil, enquadrado da mesma forma, não sofre taxaço.

O imposto de renda opera por meio de um sistema de subsídios e faixas de renda, no qual se tem uma personalização do indivíduo, pois cada pessoa tem um subsídio individual, que é deduzido do total da renda antes da incidência do tributo. As pessoas abaixo dos 65 anos, consideradas tributáveis recebem um subsídio de

£8.105, enquanto pessoas mais velhas teriam um subsídio maior, sendo que há uma divisão de duas faixas de idade, conforme quadro abaixo.

Quadro 2 – Subsídios Individuais, 2012-13.

Tipos de subsídios	Subsídio (£ por ano)
Idade abaixo de 65 anos	8,105
Idade 65-74	10,500
Idade de 75 anos ou mais	10,660

Fonte: HM Revenue and Customs, <http://www.hmrc.gov.uk/rates/it.htm>.

Independentemente da idade, o subsídio é reduzido em 0,50 centavos para cada libra de renda acima de £100,000, gradualmente reduzindo à zero para aqueles com rendas acima de £116,210.

A renda tributável, no caso acima do subsídio individual, está sujeita a diferentes alíquotas, dependendo da faixa de rendimento, na qual ela está inserida. A renda tributável de até £34,270 está sujeita a uma alíquota básica de 20%. Rendimentos entre £34,270 e £150,000 estão sujeitos a uma alíquota de 40%, e uma taxa adicional de 50% se dá para rendimentos acima de £150,000.

O sistema tributário do Reino Unido possui características inerentes a um sistema tributário ideal, no qual há a aplicabilidade da justiça tributária, no qual todos contribuem em proporção direta a sua capacidade de pagar. Nesse sentido, se inclui o princípio da progressividade, no qual contribui em maior grau quem ganha mais, e em menor, quem ganha menos.

De acordo com o IFS (2012), rendimentos provenientes de poupanças e dividendos estão sujeitos a alíquotas diferenciadas. Rendimentos provenientes de poupanças são tributáveis em 20% na faixa de taxa básica, 40% na faixa de taxa mais alta e 50% acima de £150,000, entretanto como acontece em outras tributações, rendimentos tributáveis no valor de £2,710 estão sujeitos à alíquota de 10%.

Rendimentos referentes a dividendos são taxados a 10% acima do limite da taxa básica; 32,5% entre o limite de taxa básica e o limite de taxa adicional, e 42,5% acima disto. Entretanto, isto é compensado por créditos fiscais de dividendos, que reduzem a taxa efetiva para 0%, 25% e 36,1% respectivamente.

Isto significa que para aqueles tributados pela taxa básica, lucros de empresas pagos na forma de dividendos sofrem taxaçoão apenas uma vez (IRPJ sobre os lucros da empresa) em vez de duas vezes (IRPJ e IRPF). Quando calculado em qual alíquota a faixa de renda se encaixa, os rendimentos provenientes de dividendos são tratados como a faixa mais alta de renda, seguidos pelos rendimentos de poupanças e outros rendimentos. (IFS, 2012).

Um aspecto importantíssimo presente na tributação sobre a renda, praticada no Reino Unido, se deve a tributar de forma justa e transparente. As regras são bem claras, não se utiliza de subterfúgios no ato de tributar, haja visto, os lucros de empresas pagos na forma de dividendos que não sofrem tributação em cadeia, e ainda conta com a existência de créditos fiscais de dividendos. Nesse sentido, o contribuinte é preservado e levado a cumprir com suas obrigações tributárias.

Segundo dados do governo do Reino Unido, em uma população em torno de 51.4 milhões de pessoas, em 2012-13, estima-se que 29.7 milhões de pessoas pagarão tributos. Aproximadamente 3.8 milhões destes contribuintes se encontram na faixa mais alta de tributação, resultando em 36.5% do total da receita de imposto de renda, e 307.000 contribuintes pagarão imposto na alíquota adicional, resultando em 24.6% do total da receita de imposto de renda. (IFS, 2012).

Há ainda outros impostos incidentes sobre doações, sistema de pagamentos – PAYE, Pay-As-You-Earn system, créditos fiscais, segurança social, que podem ser considerados impostos de menor relevância no Reino Unido.

Nesse ponto, se dará enfoque a tributação sobre o capital, iniciando-se com o tributo sobre ganho de capital, que foi introduzido no Reino Unido em 1965 e é cobrado sobre ganhos resultantes da venda de ativos por pessoas físicas ou agentes fiduciários. Ganhos de capital realizados por empresas são sujeitos à tributação. O total do ganho de capital é definido pelo valor de venda ou distribuição de ativos subtraído do valor original de compra ou herança. (IFS, 2012).

Da mesma forma que o imposto de renda, há um limite de isenção e um valor a partir do qual o ganho de capital sofre taxaço. Em 2013-12, a faixa de isenção era de £10,600 para pessoas físicas e £5,300 para agentes fiduciários. Este valor é subtraído do valor total de ganho de capital que resulta no valor que deve ser oferecido a tributação.

O valor de ganho de capital tributável está sujeito a uma alíquota de 18% para contribuintes inclusos na faixa de taxa básica, 28% para contribuintes inclusos em faixa de taxa maior ou de taxa adicional.

A isenção de tributação sobre ganhos de capital se dá na venda de casa própria, carros e certos tipos de investimentos como fundos de pensão e rendimentos de poupança. Transferência para cônjuges ou parceiros de união estável, bem como doações de caridade não geram responsabilidade fiscal. O tributo sobre ganhos de capital é perdoado completamente em caso de morte.

A tributação sobre ganhos de capital realizada dessa forma não onera o contribuinte pessoa física, demonstrando justiça no ato de tributar.

A estimativa para o ano de 2012-13 era que a tributação com ganhos de capital cresceria na ordem de £3.8 bilhões. Entretanto, isto representa apenas uma pequena parte do total da receita do governo. O tributo com ganho de capital é considerado como uma medida para conter a evasão, no sentido de desencorajar os mais abastados de converter uma grande parte de seus rendimentos em ganho de capital, com o intuito de reduzir sua responsabilidade fiscal. (IFS, 2012).

Outro tributo importante, no sistema tributário britânico, é o imposto sobre herança, criado em 1986, em substituição ao imposto sobre transferência de capital. Ele é aplicado para transferências de riquezas sobre, ou antes, de morte, que exceda o limite de £325,000. O tributo sobre herança é cobrado sobre a parte que excede o limite estabelecido pelo governo, a uma taxa única de 40% para transferências realizadas quando da morte ou durante os três anos que antecedam o fato, sendo normalmente pago pelos fundos estaduais. Iniciou-se em 2012-13 uma redução da taxa, para 36% a ser aplicada em casos nos quais mais de 10% do valor é deixado para caridade. (IFS, 2012).

Transferência realizada entre três e sete anos antes da morte possibilitam uma redução da tributação, enquanto que transferências que excedam os sete anos não estão sujeitas a tributação.

Há o tributo incidente sobre os lucros das empresas, que equivaleria ao IRPJ, tributo brasileiro, entretanto este imposto incide sobre o lucro das empresas, das corporações públicas e das associações que não configuram corporações. Firms, não residentes no Reino Unido, pagam imposto de renda apenas sobre os lucros auferidos no Reino Unido. (IFS, 2012).

O lucro tributável é o resultante de rendimentos do comércio, investimentos e ganhos de capital, menos várias deduções que serão descritas a seguir. Os prejuízos podem ser transportados por um ano, objetivando serem compensados com os ganhos do período, ou transportados indefinidamente.

A taxa efetiva de imposto de renda para 2012-13 foi de 24% com uma redução de 20% nos lucros abaixo de £300,000. Para firmas com lucros entre £300,000 e £1.500,000, um sistema de ajuda é acionado, de maneira que uma taxa marginal efetiva de 25% é cobrada sobre lucros que excedam £300,000. Essas ações visam incrementar a taxa média do imposto gradualmente até ela alcançar 24%. Há previsões de queda da taxa efetiva do imposto para 23% em 2013-14, e 22% em 2014-15.

Houve mudanças correspondentes para o sistema de taxa marginal seguindo os mesmos critérios.

Quadro 3 – Taxas do imposto de renda, 2012-13

Lucros (£ p.a)	Taxa Marginal do Imposto	Taxa Média do Imposto
0 – 300,000	20	20
300,001	25	20 – 24
1,500,000 ou mais	24	24

Fonte: HM Revenue and Customs, <http://www.hmrc.gov.uk/rates/corp.htm>;

Em termos gerais, despesas correntes, tais como, salários, material bruto e pagamentos de juros, são dedutíveis dos lucros tributáveis, enquanto despesas de capital, como maquinário e edificações não são dedutíveis. A fim de permitir a depreciação de bens de capital, contudo, firmas devem requerer alocação do capital, que reduza os lucros tributáveis ao longo de vários anos por parte das despesas de capital. Alocação do capital pode ser requerida no ano em que elas ocorrem, de modo a transportá-los e contrapor aos lucros futuros ou compensá-los por três anos. (IFS, 2012).

Segundo IFS (2012), diferentes classes de despesas de capital atraem diferentes alocações de capital:

Em 2012-13, a alocação de investimentos anuais permitiu que os primeiros £25,000 de investimentos em instalações e maquinário fossem amortizados contra os lucros tributáveis imediatamente. Despesas remanescentes em instalações e maquinários foram escrituradas em 18% pelo método de amortização degressiva, no qual para cada £100 de investimento, os lucros tributáveis são reduzidos em £18 no primeiro ano (18% de £100), £14,76 no segundo ano (18% do balanço remanescente de £82) e assim por diante.

Despesas com ativos intangíveis são lançadas linearmente em ambos, taxa contábil de depreciação ou uma taxa de 4%, o que a companhia preferir.

Despesas de capital em instalações, maquinários e edificações para pesquisa e desenvolvimento é tratada mais generosamente – abaixo do subsídio para esta despesa, ela pode ser compensada com os lucros tributáveis imediatamente.

Um aspecto relevante na tributação realizada por empresas no Reino Unido é a prática de subsídios oferecidos pelo governo, algo que se dá na pessoa física também, incentivando o cumprimento das obrigações tributárias, proporcionando uma forma justa no ato de tributar.

Há também uma tributação sobre a produção do mar do norte, na qual se divide em três tipificações: imposto sobre a receita de petróleo, imposto de renda de pessoa jurídica e uma cobrança suplementar. O imposto de renda para pessoa jurídica tem alíquota de 30% ou 19% se os lucros ficarem abaixo de £300,000. A

cobrança suplementar tem as mesmas regras que o imposto de renda pessoa jurídica.

De forma geral, as receitas com esse imposto, incluindo a cobrança suplementar atingiram em 2012-13, a casa dos £8 bilhões. (IFS, 2012).

Há a existência de outro tributo denominado imposto sobre negócios, cobrado sobre propriedades não residenciais, incluindo lojas, escritórios, armazéns e fábricas. Empresas pagam uma proporção da taxa de mercado oficialmente estimada – valor tributável, das propriedades que eles ocupam. Em 2012-13, esta proporção se estabeleceu em 45.8% na Inglaterra e Escócia, e 45.2% no País de Gales, com impostos reduzidos para negócios e baixo valor tributável. (IFS, 2012).

- Na Inglaterra, os negócios com valores tributáveis abaixo de £18,000 (£25,500 em London) tem tributação na ordem de 45%. Sendo mais reduzido na escala móvel para valores tributáveis entre £6,001 e £12,000, com eliminação de dívidas para negócios nos quais os valores tributáveis não excedam £6,000. As propriedades não residenciais na cidade de London pagam um adicional de 0,4% no topo da tributação padrão, assim como na tributação reduzida inglesa.
- Na Escócia, a tributação reduzida de 45% se aplica a negócios com valores tributáveis abaixo de £35,000. Essa redução se dá em mais de 25% para negócios com valores tributáveis entre £12,001 e £18,000 (ou aqueles com múltiplas propriedades, nos quais há uma combinação de valores tributáveis de menos de £25,000, sendo que seus valores tributáveis por propriedade sejam menores que £18,000), e 50% para valores tributáveis entre £10,001 e £12,000, e 100% para valores tributáveis de £10,000 ou menos.
- No País de Gales, os tributos sobre negócios são reduzidos em 25% para negócios com valores tributáveis entre £2,401 e £7,800, e 50% para valores de £2,400 ou menos.

Existem várias outras reduções e isenções, incluindo caridade, pequenas lojas rurais, terras e edificações agrícolas, edificações desocupadas (por um período inicial de três meses, ou mais em alguns casos).

Este tributo teve uma previsão de crescimento para 2012-13 de £26,2 bilhões. (IFS, 2012).

Esse imposto sobre negócios oferece uma peculiaridade, pois oferece à tributação a ocupação de lugares utilizados para realização de negócios. Além de contar com uma estimativa da taxa de mercado, adequando a tributação de certa forma a uma razão proporcional.

Finalmente, agora serão descritos os tributos incidentes sobre o consumo. Um deles é o *Value added tax*, conhecido como VAT, tributo sobre o valor adicionado, IVA, direcionado as vendas de alguns produtos, outro imposto é o imposto especial sobre consumo, destinado à outra cadeia de produtos; outros impostos indiretos são: imposto especial sobre veículos, imposto sobre prêmios de seguros, taxas de aeroporto, imposto sobre aterros, entre outros. Entretanto a presente pesquisa, nesse tópico, tratará dos impostos mais relevantes para a carga tributária do Reino Unido, que são o IVA e o imposto especial sobre consumo.

No caso do IVA, em específico, as empresas podem deduzir o imposto pago na entrada de seus produtos; conseqüentemente, há um tributo do valor adicionado em cada estágio da cadeia produtiva, não simplesmente em todas as despesas.

De acordo com o IFS (2012), a taxa padrão do IVA tem sido de 20% desde 4 de janeiro de 2011; anteriormente, era de 17.5%. Em 1994-95, uma taxa reduzida foi introduzida para combustível doméstico, originalmente em 8%, mas agora em 5%. Essa taxa reduzida foi estendida para produtos de higiene feminina, cadeirinhas de criança para carro, contraceptivos, certos materiais usados para economia de energia e produtos para deixar de fumar.

Há um número de mercadorias que tem taxa zero ou isenções. Nos casos de taxa zero, o IVA, não é cobrado sobre o produto final, e as empresas podem recuperar o imposto pago nas entradas de mercadorias como de costume. Nos casos de isenções, o tributo não pode ser cobrado na venda aos consumidores e as empresas não podem recuperar o imposto pago nas entradas; deste modo, as isenções contribuem para menores taxas de IVA.

As empresas cujas vendas de produtos e serviços não se encontrarem na faixa de isenção, ao excederem o limite registrado do IVA (£77,000 para 2012-13)

precisam pagar o imposto. Desde abril de 2002, empresas pequenas – cujo total de vendas não ultrapassem £230,000, incluindo o imposto, e na qual as vendas sem isenção não ultrapassem £150,000, excluindo o imposto, para o ano de 2012-13 – tem a opção de usar um esquema simplificado de taxa constante de IVA.

Abaixo desse esquema, empresas pagam imposto em uma taxa única sobre o total de suas vendas e abrem mão do direito a recuperação do IVA nas entradas. A taxa constante, que varia entre 4% e 14.5% dependendo da indústria, representa uma taxa média de imposto para cada empresa, levando em conta a recuperação do imposto nas entradas, taxa zero, entre outras.

Há uma expectativa de crescimento do IVA na ordem de £102,0 bilhões para 2012-13.

O IVA, praticado na maioria dos países desenvolvidos, se constitui em um tributo altamente eficaz, justo, transparente, não oneroso ao contribuinte, com contrapartidas à sua realização.

Abaixo o quadro 4 demonstra a descrição dos produtos sujeitos a tributação do IVA.

Quadro 4 – Custos estimados de taxa-zero, taxa reduzida, mercadorias e serviços isentos, componentes da receita do IVA, 2011-12.

	<i>Custo Estimado (£m)</i>
Taxa-zero de: Alimento	15,700
Construção de novas habitações	6,250
Transporte doméstico de passageiros	3,200
Transporte internacional de passageiros	200
Livros, jornais e revistas	1,700
Roupas de crianças	1,550
Serviços de água e esgoto	1,900
Medicamentos e insumos com receita obrigatória	2,300
Suprimentos para instituições de caridade	250
Certos navios e aeronaves	600

Veículos e outros suprimentos para pessoas com deficiência	550
Capacetes para ciclistas	15
Taxa reduzida para: Combustível doméstico	5,450
Produtos de higiene feminina	45
Produtos contraceptivos	10
Cadeirinhas de crianças para carro	20
Produtos para parar de fumar	15
Materiais para economia de energia	20
Certas conversões e renovações residenciais	250
Isenção de: Aluguel de Habitações domésticas	6,500
Suprimentos para propriedades comerciais	450
Educação privada	2,400
Serviços de Saúde	1,600
Serviços postais	200
Enterro e cremação	200
Finanças e seguros	5,650
Apostas e jogos de loteria	1,450
Isenção para os preços de ingressos culturais	35
Pequenos comerciantes abaixo do limite de volume de negócios para registro no IVA	1,700
Total	60,210

Fonte: HMRC statistics, tables 1.5 and B.1 (http://www.hmrc.gov.uk/stats/tax_expenditures/menu.htm).

Dados do IFS (2012) apontam outro imposto de relevância, o imposto especial sobre consumo, o qual é cobrado nos três maiores grupos de mercadorias: bebidas alcóolicas, fumo e combustíveis rodoviários. Eles são tributáveis pelo sistema de taxa constante (por cerveja, litro, pacote, etc.); o cigarro está sujeito a um adicional de imposto *ad valorem* de 16.5% do total do preço de varejo (incluindo o sistema de imposto com taxa constante, o IVA e o próprio imposto *ad valorem*).

Desde que os impostos de taxa constante são expressos em valores de dinheiro, eles devem ser revalorizados (crescimento de acordo com a inflação) cada ano, a fim de manter seu real valor. Estima-se que esse imposto deva crescer na ordem de £47.7 bilhões para 2012-13.

Esse imposto especial sobre o consumo segue um padrão diferenciado, ao tributar produtos de ordem mais específica, cuja faixa de consumo também é específica, pois são produtos que não são consumidos por todos os contribuintes.

O sistema tributário do Reino Unido possui características inerentes a um sistema tributário ideal, no qual há a aplicabilidade da justiça tributária, de forma que todos contribuem em proporção direta a sua capacidade de pagar. Nesse sentido, se inclui o princípio da progressividade, em que contribui em maior grau quem ganha mais, e em menor, quem ganha menos. É um sistema de certa forma simples na sua estrutura de tributação, pois o contribuinte possui as condições adequadas para calcular e pagar seus tributos, bem como o governo tem facilidade na fiscalização. Além de ser neutro, pois não influencia na evolução natural da economia.

5 CARGAS TRIBUTÁRIAS DO BRASIL E REINO UNIDO

As cargas tributárias do Brasil e Reino Unido apresentam algumas diferenças contrastantes, que serão abordadas neste tópico.

Primeiramente, será abordada a carga tributária do Reino Unido e as nuances sofridas durante o período de 2012, sendo que os dados aqui abordados foram retirados de um relatório elaborado no ano de 2013, pelo Instituto de estudos fiscais, pertencente ao governo britânico.

A receita do imposto de renda corporativo caiu bruscamente com a recessão. Os recebimentos foram mais baixos em 2011-12 do que se esperava e não há estimativa de crescimento até 2016-17. Isso se deve a uma combinação de custos discricionários para taxa principal de imposto e um crescimento fraco esperado nos lucros tributáveis. Até 2017-18, estima-se que as receitas alcancem o seu nível mais baixo como parte da renda nacional e o total de recebimentos, desde 1984-85.

Permanece um grande debate público em torno das questões relativas ao imposto corporativo, especificamente no que se refere à taxa de evasão, especialmente no deslocamento dos lucros das companhias multinacionais para fora do Reino Unido.

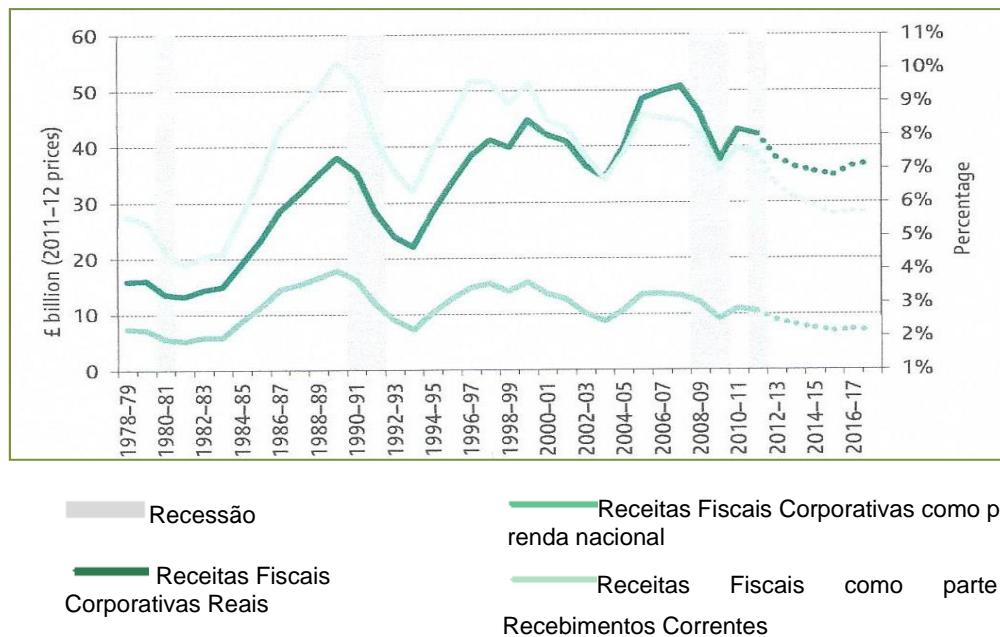
Esses são alguns dos problemas que rondam a política tributária do Reino Unido, revelando 2011-12 como um período de reflexões e ações mais direcionadas.

Em 2011-12, as receitas líquidas do imposto de renda corporativo foram de £42.2 bilhões. Esse valor representa uma queda, quando se leva em consideração que na pré-crise, em 2007-08, o valor foi de £46.3 bilhões, entretanto se comparado a 2009-10, no qual o valor girou em torno de £35.8 bilhões, esse valor representa um crescimento. (IFS, 2012).

As receitas fiscais corporativas representam um fator importante na tributação do Reino Unido, demonstrando que elas vêm num crescente apesar da crise mundial.

O quadro 5 mostra as receitas fiscais corporativas reais, referente aos preços em 2011-12, bem como a quota das mesmas no total de receitas e na renda nacional ao longo das últimas três décadas. Essas receitas foram mais altas em 2011-12 do que em todos os anos anteriores a 1999. Ao longo das últimas três décadas, as receitas corporativas fiscais representavam 2% e 4% da renda nacional, e entre 4% e 10% do total de recebimentos com impostos.

Quadro 5 – Receitas Fiscais Corporativas



Fonte: IFS Fiscal Facts data. Figuras para 2012-13, do quadro 4.6 do departamento de responsabilidade orçamentária, Perspectiva Econômica e Financeira, 12/2012.

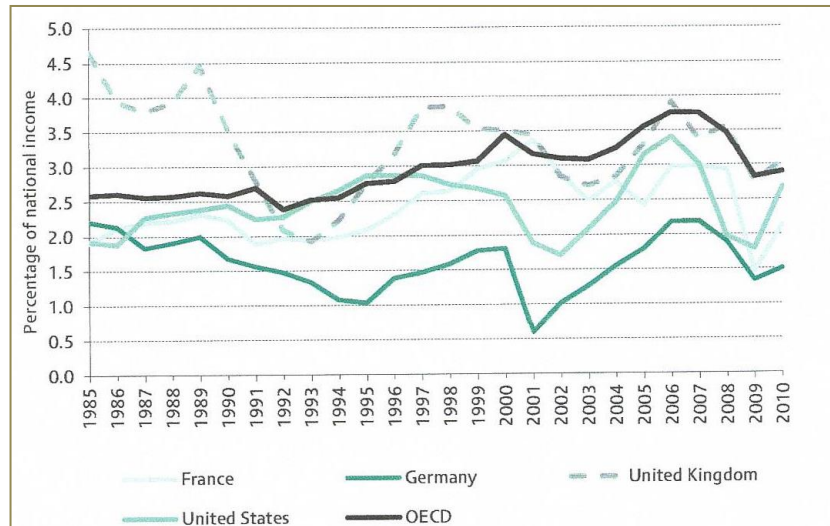
De acordo com o IFS (2012), a principal taxa fiscal corporativa no Reino Unido representava mais do que a metade de mais de 50% no início dos anos 80, passando a 24% em 2012-13. Concomitantemente, as taxas para as empresas pequenas, aplicáveis somente àquelas que não ultrapassassem lucros de £300,000, caíram de 40% nos anos 80, para 20% nos dias atuais. Apesar disso, as receitas fiscais corporativas tem se mantido relativamente altas.

O quadro 6 demonstra que, apesar da volatilidade, as receitas fiscais corporativas aumentaram durante o período dos anos 80 até o início da crise. Outros países tiveram experiências semelhantes. Nesse sentido, ele mostra que os países da OECD também têm apresentado receitas fiscais corporativas voláteis, o que não representa uma tendência decrescente na participação dessas receitas na renda nacional.

De fato, as receitas fiscais corporativas no Reino Unido, apresentaram uma tendência maior de participação na renda nacional, do que na França, Alemanha e Estados Unidos, países que tem um limite maior para a aplicação das taxas de impostos corporativas. Por exemplo, ao longo de cinco anos, até 2010, o Reino Unido elevou sua taxa média de 3.3% da renda nacional na taxa corporativa. Em

contraste, França e os Estados Unidos cresceram em torno de 2.5% da renda nacional e a Alemanha ficou na casa dos 1.8%.

Quadro 6 – Receitas Fiscais Corporativas como parte da Renda Nacional



Fonte: OECD Estatísticas das Receitas (receitas fiscais mensuradas em percentuais do PIB).

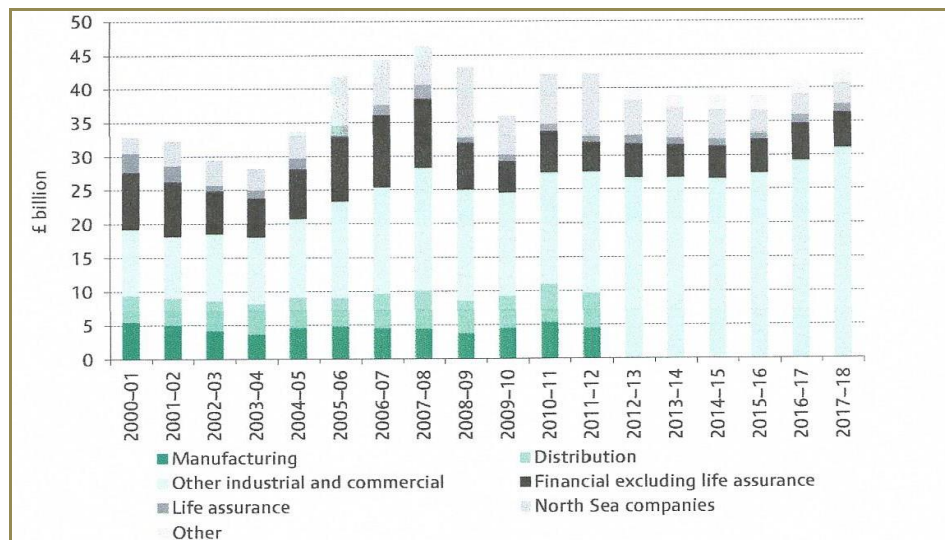
O Reino Unido tem se mantido dentro de um patamar de crescimento a despeito da crise, apresentando um percentual relevante se comparado a países com o mesmo grau de desenvolvimento e aplicabilidade de impostos semelhantes.

O quadro 7 mostra as receitas fiscais corporativas líquidas nominais por setor. Os setores Industrial e comercial, que incluem a produção e distribuição, fornecem as maiores receitas fiscais corporativas – 65% das receitas em 2011-12, e nesse sentido as estimativas se mostram promissoras para os anos vindouros.

O crescimento também foi afetado pela mudança na política. A principal taxa do imposto corporativo foi de 24% em 2012-13, e de acordo com a política vigente, será reduzida para 23% em 2013-14 e 21% em 2014-15. Além disso, o subsídio anual de investimentos terá temporariamente um incremento, o qual passará de £25,000 para £250,000, por dois anos começando dia 1 de janeiro de 2013. As mudanças na taxa do imposto contribuíram para um crescimento fraco no que se refere à renda tributável para os anos de 2013-14 e 2014-15. (IFS, 2012).

As políticas tributárias instaladas apesar de propiciarem um desempenho fraco, objetivavam criar condições de passar pela crise sem maiores turbulências para os setores econômicos.

Quadro 7– Receitas Fiscais Corporativas Líquidas, por setor (£ bilhões)



Notas: As receitas fiscais corporativas líquidas são arrecadadas dentro do ano financeiro, livre de créditos tributários.

Fonte: HMRC, 2012.

Manufacturing: produção;	Other Industrial and comercial: outros produtos industriais e comerciais;	Life assurance: seguro de vida; other: outros;
Distribution: distribuição;	Financial excluding life assurance: produtos financeiros, excluindo seguro de vida;	North sea companies: companhias do mar do norte

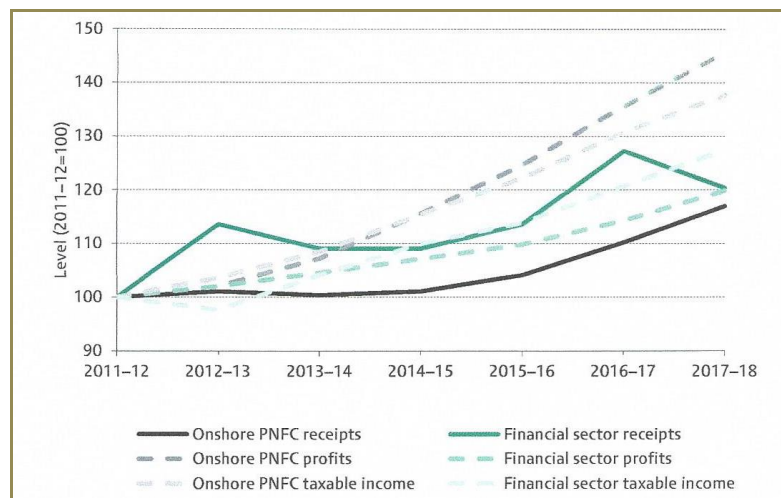
O quadro que virá a seguir mostra as estimativas de crescimento para as receitas fiscais corporativas, lucros e renda tributável, assim como das empresas *onshore* dos setores financeiro e não financeiro. A diferença entre o crescimento nos lucros e na renda tributável representou o resultado dos prejuízos acumulados, assim como das mudanças na taxa básica ou na composição dos contribuintes.

O crescimento nos lucros de empresas *onshore*, dos setores não financeiros, era esperado na casa dos 2% para 2012-13, esperando-se uma aceleração de quase 8% em 2014-15 e 2015-16, e quase 9% em 2016-17. Os lucros do setor financeiro também foram estimados em 2% para 2012-13. As receitas com o imposto

corporativo apresentaram uma tendência de queda no período de recessão, se recuperando com certa lentidão. (IFS, 2012).

Os prejuízos contribuíram e continuam a contribuir, para rendimentos tributáveis mais baixos nos próximos anos, sendo particularmente importante para o setor financeiro, e para as empresas industriais e comerciais, daqui para frente.

Quadro 8 – Crescimento nos Lucros, Rendimentos Tributáveis e Receitas



Fonte: Departamento de Responsabilidade Orçamentária, 12/2012.

Onshore PNFC(private non-financial companies) receipts: receitas de empresas privadas não financeiras <i>onshore</i> ;	Onshore PNFC profits: lucros de empresas privadas não financeiras <i>onshore</i> ;	Onshore PNFC taxable income: rendimentos tributáveis de empresas privadas não financeiras <i>onshore</i> ;
Financial sector receipts: receitas do setor financeiro;	Financial sector profits: lucros do setor financeiro;	Financial sector taxable income: renda tributável do setor financeiro;

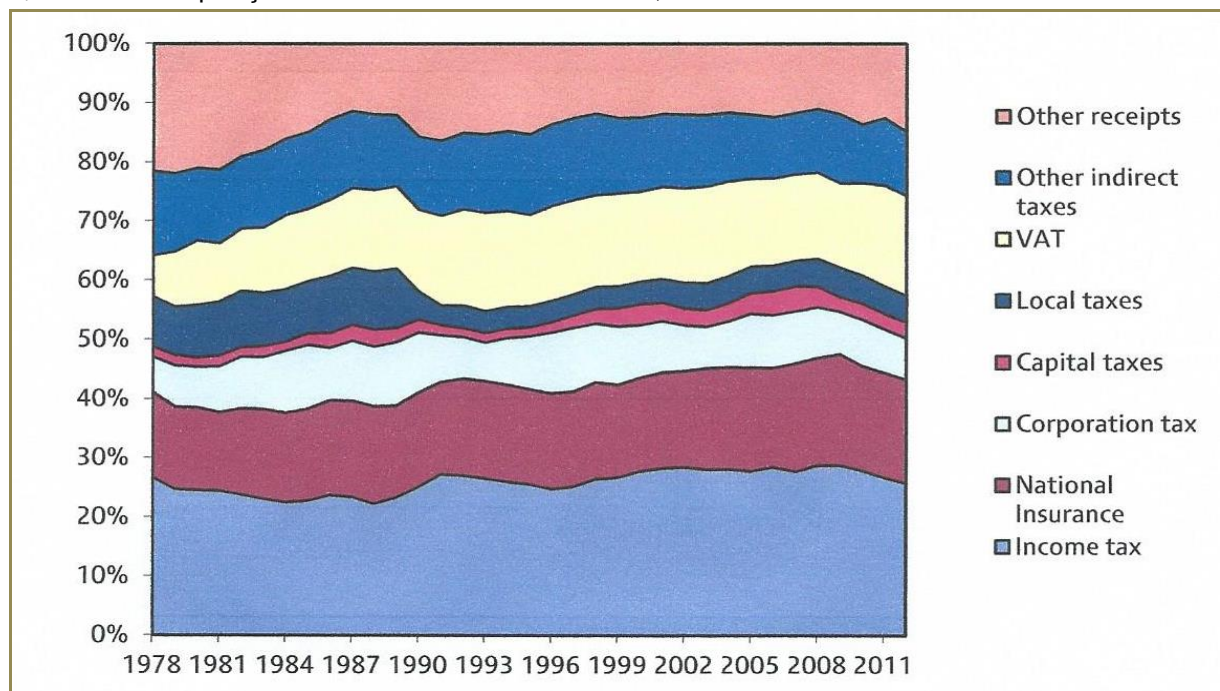
O presente relatório demonstra uma característica latente da carga tributária do Reino Unido, inerente a seu sistema tributário, que é a preponderância da renda, enquanto fonte de tributação e geração de riqueza.

Abaixo será apresentado um quadro que revela a composição de receitas governamentais, do período de 1978-79 a 2012-13. Alguns pontos a serem esclarecidos – ‘National insurance’ (seguro nacional) exclui a sobretaxa NI, quando esta existia, e o VAT (IVA), como já explicado anteriormente, é livre de restituições pagas para outras partes do governo central e local, ambas estão inclusas em ‘other

receipts' (outras receitas). Os 'other indirect taxes' (outros impostos indiretos) estão alocados atualmente como os impostos especiais de consumo, impostos ambientais e direitos alfandegários. 'Corporation tax' (imposto corporativo) inclui a receita fiscal de petróleo, a cobrança suplementar e o imposto sobre lucros extraordinários de 1997-98. 'Capital taxes' (imposto sobre capital) engloba o imposto sobre ganhos de capital, imposto sobre herança (e seus predecessores) e o imposto de selo. 'Local taxes' (impostos locais) no qual está inserido o imposto municipal, a cobrança comunitária, taxas internas e de negócios, existentes antes de 1990. A partir de 1990 as taxas de negócios estão inclusas em outras receitas. (IFS, 2012).

Outro aspecto relevante a ser comentado é que alguns impostos se mantiveram da mesma forma, como é o caso do imposto sobre a renda (income tax), do seguro nacional (national insurance), o imposto corporativo (Corporation tax) e o imposto sobre capital (capital taxes). Enquanto outros aumentaram sua participação na carga tributária, como é o caso do VAT (imposto sobre o consumo), em função da diminuição de outros ou da realocação de alguns impostos, como é o caso dos impostos locais (local taxes), outros impostos indiretos (other indirect taxes) e outras receitas (other receipts).

Quadro 9 – Composição das Receitas Governamentais, 1978-79 até 2012-



Fonte: HM Treasury, 2014.

Após esse panorama sobre a carga tributária britânica, será apresentado um panorama da carga tributária brasileira, a fim de se ter parâmetros para a análise comparativa entre um sistema e outro, objetivando dar completude a presente pesquisa.

A carga tributária brasileira, como já mencionada anteriormente, é extremamente complexa, evitando muitas vezes de se poder comparar com as cargas tributárias em nível mundial. Entretanto, como alguns estudiosos supracitados já mencionaram, é possível estabelecer parâmetros de análise por meio dos componentes de base, como renda, consumo, entre outros, em relação ao PIB.

Os dados aqui apresentados foram retirados do relatório anual elaborado pela Receita Federal, denominado Carga Tributária no Brasil 2012 – Análise por Tributos e Bases de Incidência, Dezembro 2013.

Em 2012, a carga tributária bruta atingiu 35,85%, contra 35,31% em 2011, indicando uma variação positiva de 0,54 pontos percentuais. Essa variação resultou da combinação dos crescimentos, em termos reais, de 1,0% do Produto Interno Bruto e de 2,44% da arrecadação tributária nos três entes federativos.

Quadro 10 – Carga Tributária Bruta – 2011 e 2012

R\$ Bilhões

Componentes	2011	2012
Produto Interno Bruto	4.143,01	4.392,09
Arrecadação Tributária Bruta	1.463,02	1.574,59
Carga Tributária Bruta	35,31%	35,85%

Fonte: RFB e IBGE

A carga tributária no Brasil possui a peculiaridade de ser legislada pelos três entes federativos, dessa forma, a seguir se terá no quadro 11, a explicitação da carga tributária por ente federativo para o ano de 2012, demonstrando um aumento percentual na participação da arrecadação dos estados e municípios, em contraponto com a diminuição da arrecadação da esfera federal.

Quadro 11 – Carga Tributária por Ente Federativo

Entidade Federativa	2011			2012			Variação		
	R\$ milhões	% do PIB	% de Arrecad.	R\$ milhões	% do PIB	% de Arrecad.	R\$ milhões	% do PIB	% de Arrecad.
União	1.024.783,64	24,74%	70,05%	1.087.226,33	24,75%	69,05%	62.442,69	0,02	-1,00
Estados	357.506,71	8,63%	24,44%	396.236,29	9,02%	25,16%	38729,57	0,39	0,73
Municípios	80.734,57	1,95%	5,52%	91.130,30	2,07%	5,79%	10.395,74	0,13	0,27
Receita Tributária Total	1.463.024,92	35,31%	100,00%	1.574.592,92	35,85%	100,00%	111.568,00	0,54	0,00

Fonte: RFB, 2012.

A redução nos tributos federais pode ser explicada, em parte, pelos efeitos das sucessivas desonerações que tem ocorrido nos últimos anos.

O quadro 12 mostra as desonerações tributárias no ano de 2012, destacando impostos como a CIDE Combustível, IPI, IOF e a substituição da Contribuição Previdenciária patronal incidente sobre a folha de salários pela incidência sobre a receita bruta.

Quadro 12 – Impacto das desonerações das Receitas da união

Tributo	Valor Arrecadado (R\$ milhões)	Estimativa de Desoneração (R\$ milhões)	% Desonerado	
			% da Arrec. Total	Pontos Percentuais do PIB
CIDE Combustível (1)	2.878,77	5.632,30	0,52%	0,13
IPI (2)	42.566,77	4.720,91	0,43%	0,11
IOF (3)	30.998,40	1.867,43	0,17%	0,04
Contribuição Previdenciária (4)	273.988,14	1.790,00	0,16%	0,04
PIS/COFINS	212.628,95	649,04	0,06%	0,01
II	30.995,44	114,19	0,01%	0,00
CIDE Tecnologia	1.962,44	8,43	0,00%	0,00

Outros Tributos	491.207,42	-	-	-
Receita Tribut. Total da União	1.087.226,33	14.782,30	1,36%	0,34

(1) Decreto nº 7.764 – Reduz a zero, a alíquota da CIDE – Combustíveis para gasolina, diesel, QAV, GLP e Álcool.

(2) Principais Desonerações: IPI Automóveis: Decretos nº 7.796, 7.834 (prorrogação de redução da alíquota) e 7.725 (redução da alíquota) e Linha Branca: Decretos 7.705, 7.770 e 7.796 (prorrogação da desoneração).

(3) Decreto nº 7.726 – redução do IOF sobre operações de crédito de P.F. (de 2,5% para 1,5%)

(4) MP 563. Lei nº 12.715 – Contribuição sobre o faturamento substitutiva da contribuição previdenciária sobre a folha de salários.

Fonte: RFB, 2012.

As desonerações constituíram um importante fator para diminuição da carga tributária de alguns impostos, embora tenha privilegiado somente alguns setores da economia brasileira. Isso traduz de certa forma a ineficiência da máquina pública em realizar as reformas que se fazem necessárias no sistema tributário nacional.

É importante salientar que a participação dos entes federativos na arrecadação, ao longo dos anos, vem apresentando uma variação, ainda que pequena, demonstrando a diminuição da participação dos Estados e da União em função do aumento da participação dos Municípios, na arrecadação total. É o que mostra o quadro 13.

Quadro 13 – Série Histórica – Evolução da Participação dos Entes Federativos na Arrecadação Total - 2008 a 2012

Ente Federativo	2008	2009	2010	2011	2012
Governo Federal	69,51%	68,93%	69,04%	70,05%	69,05%
Governo Estadual	25,36%	25,62%	25,45%	24,44%	25,16%
Governo Municipal	5,13%	5,45%	5,51%	5,52%	5,79%
Total da Receita Tributária	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: RFB, 2012.

Em comparação a 2011, os tributos que registraram maiores variações positivas, medidas como percentual do PIB (análise baseada nas variações absolutas em pontos percentuais (p.p)), se concentraram respectivamente na contribuição para a previdência social, o ICMS e a contribuição para o FGTS, enquanto que as maiores variações negativas se deram no IRPJ, CSLL e na CIDE Combustíveis. O quadro 14 retrata essas variações. (RFB, 2012).

Quadro 14 – Maiores Variações em Relação ao PIB**(2012 X 2011)**

Tributo	Varição (p.p)
Contribuição para a Previdência Social	+0,30
ICMS	+0,28
Contribuição para o FGTS	+0,14
ISS	+0,08
Impostos sobre o Comércio Exterior	+0,06
Outros Tributos Estaduais	+0,05
Outros Tributos	+0,05
Imposto de Renda	-0,13
Cide Combustíveis	-0,15
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	-0,15
Total	+0,54

Fonte: RFB, 2012.

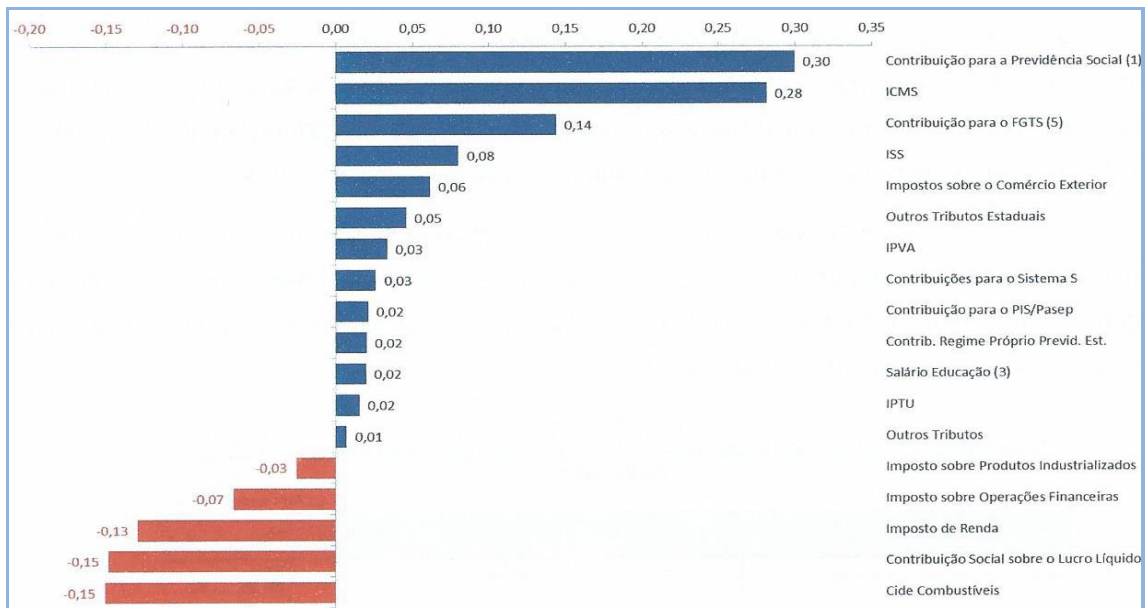
O comportamento da Contribuição para a Previdência Social e o FGTS, pode ser atribuído ao bom desempenho do emprego e da massa salarial. Entretanto, no concernente a Contribuição Previdenciária, as desonerações realizadas na folha de pagamento, decorrente da criação da contribuição sobre o faturamento, ainda não foram suficientes para provocar uma redução do tributo, visto que essa medida, que primeiramente valia somente para quatro setores, foi sendo ampliada gradativamente ao longo de 2012. Esperando-se um maior efeito para o ano de 2013. (RFB, 2012).

O ICMS apresentou uma boa evolução, influenciado pelo bom desempenho de alguns setores da economia.

O ICMS como sempre demonstra ser um dos impostos incidentes sobre o consumo que tem uma participação efetiva na carga tributária nacional.

Segundo dados da RFB (2012), as variações negativas tiveram como protagonistas a CIDE Combustíveis, o IRPJ e a CSLL, relacionados principalmente a: redução da lucratividade das empresas em 2012, bom desempenho da economia em 2011, refletindo sobre o ajuste anual, e pagamento de débitos em atraso ocorridos em 2011.

O quadro 15 apresenta as variações do PIB em pontos percentuais, referente aos principais tributos.

Quadro 15 – Variação em Pontos Percentuais (p.p)

Fonte: RFB, 2012.

No que se refere à análise das bases de incidência, o aumento global da carga tributária se deu como está descrito no quadro abaixo.

Quadro 16 – Carga Tributária e Variações por Base de Incidência – 2012 X 2011

Carga Tributária e Variações por Base de Incidência- 2012 x 2011										
Cód.	Tipo de Base	R\$ milhões			% PIB			% da Arrecadação		
		2011	2012	Variação	2011	2012	Variação (p.p. do PIB)	2011	2012	Variação (p.p. da Arrecad.)
0000	Total:	1.463.024,92	1.574.592,92	111.568,00	35,31%	35,85%	0,54	100,00%	100,00%	0,00
1000	Renda	278.321,37	280.959,48	2.638,11	6,72%	6,40%	-0,32	19,02%	17,84%	-1,18
2000	Folha de Salários	376.870,52	417.768,74	40.898,22	9,10%	9,51%	0,42	25,76%	26,53%	0,77
3000	Propriedade	54.143,86	60.628,06	6.484,20	1,31%	1,38%	0,07	3,70%	3,85%	0,15
4000	Bens e Serviços	720.098,58	783.050,31	62.951,73	17,38%	17,83%	0,45	49,22%	49,73%	0,51
5000	Transações Financeiras	32.077,10	30.736,80	-1.340,30	0,77%	0,70%	-0,07	2,19%	1,95%	-0,24
9000	Outros	1.513,49	1.449,52	-63,97	0,04%	0,03%	-0,00	0,10%	0,09%	-0,01

Fonte: RFB, 2012.

Segundo a RFB (2012), as categorias que mais contribuíram para os resultados obtidos foram renda (variação negativa), folha de salários e bens e serviços, cuja variação foi positiva. No concernente ao aumento na renda, atribui-se a variação ao comportamento do IRPJ e CSLL, enquanto que a folha de salários foi

influenciada principalmente pelas contribuições previdenciárias e FGTS. No caso dos bens e serviços, a influência foi desencadeada pelo ICMS.

No quadro abaixo será apresentada uma evolução da participação por base de incidência na arrecadação total ao longo do período compreendido entre 2008 e 2012.

Quadro 17 – Série Histórica – Evolução da Participação das Bases de Incidência na Arrecadação Total – 2008 a 2012

Cód.	Tipo de Base	% da Arrecadação Total					Repres. Gráfica
		2008	2009	2010	2011	2012	
1000	Tributos sobre a Renda	20,32%	19,50%	18,18%	19,02%	17,84%	
2000	Tributos sobre a Folha de Salários	24,59%	26,42%	26,14%	25,76%	26,53%	
3000	Tributos sobre a Propriedade	3,51%	3,86%	3,75%	3,70%	3,85%	
4000	Tributos sobre Bens e Serviços	49,50%	48,31%	49,73%	49,22%	49,73%	
5000	Tributos sobre Trans. Financeiras	2,02%	1,78%	2,10%	2,19%	1,95%	
9000	Outros Tributos	0,06%	0,14%	0,10%	0,10%	0,09%	
0000	Total da Receita Tributária	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	

Fonte: RFB, 2012.

Observando a série histórica, percebe-se que nos últimos 5 anos houve uma redução da participação das bases renda (-2,5 p.p.) e transações financeiras (-0,1 p.p.) e um aumento das bases folha (+1,9 p.p.), propriedade (+0,3 p.p.) e bens e serviços (+0,2 p.p.).

A Receita Federal não disponibilizou explicações plausíveis para tais variações.

Entretanto a explicação pode se encontrar na melhora de renda do brasileiro no decorrer desses anos, aumento do emprego e da formalização de alguns negócios, bem como do investimento em novos negócios, a partir da vertente do empreendedorismo, além da sincronização do sistema tributário.

Um aspecto abordado nesse relatório elaborado pela Receita Federal, que vem contribuir com o objetivo desse trabalho de pesquisa, é a comparação internacional, quanto aos valores de carga tributária praticados no mundo. Nesse

sentido, houve uma ponderação por parte da RFB, pois algumas espécies tributárias existentes em um país podem não existir em outro. Como mencionado anteriormente, é o que acontece entre os países que são objetos de estudo dessa pesquisa. Entretanto a análise se dará em parâmetros mais amplos, visto a dissonância entre os tributos existentes no Brasil, e os existentes no Reino Unido.

O Relatório também menciona a complexidade do sistema federativo nacional que apresenta três esferas federativas de governo, no qual as três dispõem de competência tributária. A carga brasileira atual está determinada pelo orçamento, e do ponto de vista legislativo, não há medidas com o intuito de aumentá-la, visto as sucessivas medidas de desoneração praticadas pelo governo.

A seguir serão apresentados alguns quadros elaborados pela RFB, integrantes do Relatório supracitado, nas quais se é possível ter a dimensão da carga tributária brasileira, assim como, da sua complexidade e de algumas variações relativas aos tributos considerados mais importantes, já mencionados anteriormente com as devidas explicações. Além de mostrar a evolução dos tributos no período de 2008 e 2012.

O quadro 18 mostra a evolução da receita tributária por tributo e competência, no período supracitado.

Quadro 18 – Receita Tributária por Tributo e Competência – 2008 a 2012 – em % do PIB

Receita Tributária por Tributo e Competência - 2008 a 2012 - em % do PIB					
Tributo	% do PIB				
	2008	2009	2010	2011	2012
Total da Receita Tributária	34,54%	33,30%	33,53%	35,31%	35,85%
Tributos do Governo Federal	24,01%	22,95%	23,15%	24,74%	24,75%
Orçamento Fiscal	9,07%	8,05%	8,15%	8,83%	8,66%
Imposto de Renda	6,36%	5,88%	5,64%	6,16%	6,03%
Pessoas Físicas	0,45%	0,42%	0,43%	0,49%	0,51%
Pessoas Jurídicas	2,59%	2,38%	2,19%	2,29%	2,10%
Retido na Fonte	3,31%	3,08%	3,03%	3,38%	3,43%
Imposto sobre Produtos Industrializados	1,21%	0,85%	0,99%	0,99%	0,97%
Imposto sobre Operações Financeiras	0,67%	0,59%	0,70%	0,77%	0,71%
Impostos sobre o Comércio Exterior	0,56%	0,49%	0,56%	0,65%	0,71%
Taxas Federais	0,14%	0,13%	0,13%	0,14%	0,12%
Cota-Parte Ad Fr. Ren. Mar. Mercante	0,08%	0,05%	0,06%	0,06%	0,07%
Contrib. Custeio Pensões Militares	0,05%	0,05%	0,05%	0,05%	0,05%
Imposto Territorial Rural	0,01%	0,01%	0,01%	0,01%	0,01%
Orçamento Seguridade Social	12,39%	12,27%	12,41%	13,12%	13,27%
Contribuição para a Previdência Social (1)	5,39%	5,62%	5,62%	5,94%	6,24%
Cofins (2)	3,91%	3,59%	3,73%	3,98%	3,98%
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	1,37%	1,33%	1,21%	1,41%	1,27%
Contribuição para o PIS/Pasep	1,00%	0,95%	1,08%	1,03%	1,06%
Contrib. Seg. Soc. Servidor Público - CPSS	0,53%	0,57%	0,55%	0,55%	0,52%
Contrib. s/ Receita de Concursos e Progn.	0,07%	0,08%	0,08%	0,08%	0,09%
Contrib. Partic. Seguro DPVAT	0,08%	0,08%	0,08%	0,08%	0,08%
Contribuições Rurais	0,03%	0,03%	0,02%	0,03%	0,03%
Fundo de Saúde Militar (Beneficiário)	0,02%	0,03%	0,02%	0,02%	0,02%
Demais	2,55%	2,63%	2,59%	2,78%	2,82%
Contribuição para o FGTS (5)	1,67%	1,77%	1,70%	1,81%	1,95%
Salário Educação (3)	0,29%	0,30%	0,29%	0,32%	0,34%
Contribuições para o Sistema S	0,26%	0,26%	0,26%	0,28%	0,31%
Cide Combustíveis	0,20%	0,15%	0,21%	0,22%	0,07%
Cide Remessas	0,03%	0,04%	0,03%	0,04%	0,04%
Outras Contribuições Federais (4)	0,06%	0,02%	0,02%	0,03%	0,02%
Contr. s/ Rec. Empr. Telecomun.	0,04%	0,03%	0,03%	0,03%	0,03%
Receita da Dívida Ativa	-0,01%	0,02%	0,02%	0,02%	0,02%
Contrib. S/Rec.Concess.Permis.Energ.Elef.	0,01%	0,03%	0,02%	0,02%	0,02%
Cota-Parte Contrib. Sindical	0,01%	0,01%	0,01%	0,01%	0,01%
Tributos do Governo Estadual	8,76%	8,53%	8,53%	8,63%	9,02%
ICMS	7,30%	7,02%	7,11%	7,18%	7,46%
IPVA	0,56%	0,62%	0,57%	0,58%	0,62%
ITCD	0,05%	0,05%	0,07%	0,07%	0,08%
Contrib. Regime Próprio Previd. Est.	0,42%	0,37%	0,35%	0,35%	0,37%
Outros Tributos Estaduais	0,43%	0,46%	0,44%	0,46%	0,51%
Tributos do Governo Municipal	1,77%	1,81%	1,85%	1,95%	2,07%
ISS	0,83%	0,85%	0,87%	0,93%	1,01%
IPMU	0,45%	0,46%	0,46%	0,47%	0,48%
ITBI	0,14%	0,14%	0,16%	0,18%	0,19%
Contrib. Regime Próprio Previd. Mun.	0,13%	0,13%	0,14%	0,15%	0,15%
Outros Tributos Municipais	0,23%	0,23%	0,23%	0,23%	0,24%

(1) Receitas correntes INSS + Recuperação de créditos INSS. Transferências a terceiros (Sistema 'S' e Salário-Educação) e inclui a Contribuição do INSS sobre faturamento.

(2) Inclui remanescente de FINSOCIAL.

(3) Soma das parcelas do INSS e do FNDE.

(4) Inclui CPMF, FUNDAF, CONDECINE, Selo esp. Controle, Contrib. Ensino Aerov., Contrib. Ensino Prof. Marit. Adic. Pass. Aéreas Domést., Contrib. A Lojas Francas, Dep. Aduan. E Rec. Alfand., Contrib. Para o PIN. Proterra, Outras Contrib. Sociais e Econômicas e Contrib. s/Faturam. Empresas Informática, Contr. Montepio Civil, Contrib. Fundo de Saúde – PMDF/B MDF, Contrib. Fundo Invest. Reg., Reserva Global de Reversão.

(5) Inclui as contribuições devidas ao trabalhadores e por demissão sem justa causa.

Fonte: RFB, 2012.

O quadro 19 apresenta a receita tributária por relevância do tributo, sendo que somente alguns desses tributos foram descritos anteriormente no tópico do Referencial Teórico sobre a tributação brasileira e também no tópico sobre o sistema tributário nacional, dada a sua relevância para o objetivo da presente pesquisa.

Quadro 19 – Receita Tributária por Relevância do Tributo

Receita Tributária por Relevância do Tributo						
Tributo	2011			2012		
	R\$ milhões	% PIB	%	R\$ milhões	% PIB	%
Total da Receita Tributária	1.463.024,92	35,31%	100,00%	1.574.592,92	35,85%	100,00%
1 ICMS	297.298,70	7,18%	20,32%	327.534,08	7,46%	21,12%
2 Contribuição para a Previdência Social (1)	246.031,38	5,94%	16,82%	273.988,14	6,24%	17,67%
3 Imposto de Renda	255.333,99	6,16%	17,45%	265.006,17	6,03%	17,09%
4 Cofins (2)	164.814,53	3,98%	11,27%	174.626,00	3,98%	11,26%
5 Contribuição para o FGTS (5)	74.978,80	1,81%	5,12%	85.812,65	1,95%	5,53%
6 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	58.594,31	1,41%	4,01%	55.608,09	1,27%	3,59%
7 Contribuição para o PIS/Pasep	42.839,88	1,03%	2,93%	46.352,26	1,06%	2,99%
8 ISS	38.515,82	0,93%	2,63%	44.354,09	1,01%	2,86%
9 Imposto sobre Produtos Industrializados	41.207,50	0,99%	2,82%	42.566,77	0,97%	2,74%
10 Impostos sobre o Comércio Exterior	26.758,80	0,65%	1,83%	31.085,49	0,71%	2,00%
11 Imposto sobre Operações Financeiras	31.998,23	0,77%	2,19%	30.998,40	0,71%	2,00%
12 IPVA	24.107,02	0,58%	1,65%	27.030,53	0,62%	1,74%
13 Contrib. Seg. Soc. Servidor Público - CPSS	22.609,92	0,55%	1,55%	22.978,03	0,52%	1,48%
14 Outros Tributos Estaduais	19.009,90	0,46%	1,30%	22.183,34	0,51%	1,43%
15 IPTU	19.334,03	0,47%	1,32%	21.174,47	0,48%	1,37%
16 Contrib. Regime Próprio Previd. Est.	14.325,33	0,35%	0,98%	16.081,19	0,37%	1,04%
17 Salário Educação (3)	13.115,38	0,32%	0,90%	14.774,51	0,34%	0,95%
18 Contribuições para o Sistema S	11.662,70	0,28%	0,80%	13.518,92	0,31%	0,87%
19 Outros Tributos Municipais	9.492,46	0,23%	0,65%	10.396,45	0,24%	0,67%
20 ITBI	7.369,04	0,18%	0,50%	8.406,48	0,19%	0,54%
21 Contrib. Regime Próprio Previd. Mun.	6.023,22	0,15%	0,41%	6.798,81	0,15%	0,44%
22 Taxas Federais	5.666,85	0,14%	0,39%	5.128,10	0,12%	0,33%
23 Contrib. s/ Receita de Concursos e Progn.	3.413,74	0,08%	0,23%	3.763,16	0,09%	0,24%
24 Contrib. Partic. Seguro DPVAT	3.268,86	0,08%	0,22%	3.518,18	0,08%	0,23%
25 ITCD	2.765,75	0,07%	0,19%	3.407,14	0,08%	0,22%
26 Cide Combustíveis	8.950,28	0,22%	0,61%	2.878,77	0,07%	0,19%
27 Coifa-Parte Ad Fr. Ren. Mar. Mercante	2.455,11	0,06%	0,17%	2.877,97	0,07%	0,19%
28 Contrib. Custeio Pensões Militares	2.025,44	0,05%	0,14%	2.001,21	0,05%	0,13%
29 Cide Remessas	1.507,12	0,04%	0,10%	1.962,44	0,04%	0,13%
30 Outras Contribuições Federais (4)	1.394,69	0,03%	0,10%	1.520,18	0,03%	0,10%
31 Contribuições Rurais	1.066,77	0,03%	0,07%	1.202,57	0,03%	0,08%
32 Receita da Dívida Ativa	931,78	0,02%	0,06%	1.051,36	0,02%	0,07%
33 Contr. s/ Rec. Empr. Telecomun.	1.410,33	0,03%	0,10%	1.021,51	0,02%	0,07%
34 Fundo de Saúde Militar (Beneficiário)	911,69	0,02%	0,06%	1.006,73	0,02%	0,06%
35 Contrib. S/Rec.Concess.Permisss.Energ.Elef.	825,57	0,02%	0,06%	893,32	0,02%	0,06%
36 Imposto Territorial Rural	568,01	0,01%	0,04%	609,44	0,01%	0,04%
37 Coifa-Parte Contrib. Sindical	441,99	0,01%	0,03%	475,95	0,01%	0,03%

(1) Receitas correntes INSS + Recuperação de créditos INSS. Transferências a terceiros (Sistema 'S' e Salário-Educação) e inclui a Contribuição do INSS sobre faturamento.

(2) Inclui remanescente de FINSOCIAL.

(3) Soma das parcelas do INSS e do FNDE.

(4) Inclui CPMF, FUNDAF, CONDECINE, Selo esp. Controle, Contrib. Ensino Aerov., Contrib. Ensino Prof. Marit. Adic. Pass. Aéreas Domést., Contrib. A Lojas Francas, Dep. Aduan. E Rec. Alfand., Contrib. Para o PIN. Proterra, Outras Contrib. Sociais e Econômicas e Contrib. s/Faturam. Empresas Informática, Contr. Montepio Civil, Contrib. Fundo de Saúde – PMDF/BMDF, Contrib. Fundo Invest. Reg., Reserva Global de Reversão.

(5) Inclui as contribuições devidas ao trabalhadores e por demissão sem justa causa.

Fonte: RFB, 2012.

E por último, o quadro 20 mostra a receita tributária por base de incidência, ao longo do período de 2008 a 2012, em percentuais do PIB.

Quadro 20 – Série Histórica – Receita Tributária por Base de Incidência – 2008 a 2012

Série Histórica - Receita Tributária por Base de Incidência - 2008 a 2012						% PIB
Cód.	Tipo de Base	2008	2009	2010	2011	2012
0000	Total da Receita Tributária	34,54%	33,30%	33,53%	35,31%	35,85%
1000	Tributos sobre a Renda	7,02%	6,49%	6,10%	6,72%	6,40%
1100	Pessoa Física	2,50%	2,35%	2,41%	2,60%	2,73%
1200	Pessoa Jurídica	3,18%	2,92%	2,56%	2,76%	2,38%
1900	Retenções não Alocáveis	1,34%	1,22%	1,13%	1,36%	1,29%
2000	Tributos sobre a Folha de Salários	8,49%	8,80%	8,77%	9,10%	9,51%
2100	Previdência Social	6,01%	6,21%	6,14%	6,42%	6,62%
2110	Empregador	3,76%	3,93%	3,90%	3,99%	4,01%
2120	Empregado	1,93%	1,86%	1,90%	2,09%	2,25%
2130	Autônomo	0,21%	0,21%	0,21%	0,21%	0,22%
2190	Outros	0,13%	0,20%	0,13%	0,13%	0,14%
2200	Seguro Desemprego	1,67%	1,77%	1,70%	1,81%	1,95%
2900	Outros	0,81%	0,82%	0,92%	0,87%	0,94%
3000	Tributos sobre a Propriedade	1,21%	1,28%	1,26%	1,31%	1,38%
3100	Propriedade Imobiliária	0,46%	0,47%	0,47%	0,48%	0,50%
3200	Propriedade de Veículos Automotores	0,56%	0,62%	0,57%	0,58%	0,62%
3300	Transferências Patrimoniais	0,19%	0,19%	0,22%	0,24%	0,27%
4000	Tributos sobre Bens e Serviços	17,10%	16,09%	16,68%	17,38%	17,83%
4100	Gerais	10,87%	10,27%	10,83%	11,33%	11,86%
4110	Não Cumulativos	7,43%	6,79%	7,23%	7,40%	7,79%
4120	Cumulativos	3,43%	3,48%	3,60%	3,93%	4,07%
4200	Seletivos	4,52%	4,16%	4,17%	4,25%	3,98%
4210	Automóveis	0,95%	0,79%	0,89%	0,94%	0,91%
4220	Bebidas	0,33%	0,35%	0,34%	0,34%	0,36%
4230	Combustíveis	1,46%	1,27%	1,29%	1,35%	1,21%
4240	Energia Elétrica	0,74%	0,71%	0,69%	0,66%	0,63%
4250	Tabaco	0,18%	0,18%	0,18%	0,16%	0,17%
4260	Telecomunicações	0,87%	0,86%	0,78%	0,78%	0,70%
4300	Comércio exterior	0,56%	0,49%	0,56%	0,65%	0,71%
4400	Taxas - Prest. Serviços e Poder Político	0,80%	0,83%	0,80%	0,82%	0,86%
4500	Contribuições Previdenciárias	0,10%	0,10%	0,08%	0,09%	0,16%
4600	Outras Contribuições Sociais e Econômicas	0,25%	0,24%	0,23%	0,25%	0,27%
5000	Tributos sobre Transações Financeiras	0,70%	0,59%	0,70%	0,77%	0,70%
5100	Trib. s/ Débitos e Créditos Bancários	0,03%	0,00%	0,00%	0,00%	-0,01%
5200	Outros	0,67%	0,59%	0,70%	0,77%	0,71%
9000	Outros Tributos	0,02%	0,05%	0,03%	0,04%	0,03%

Fonte: RFB, 2012.

As três quadros supracitados, 18, 19 e 20, oferecem um perfil tributário do que já foi comentado exaustivamente sobre a tributação brasileira, entre os quais se destacam os seguintes aspectos:

No quadro 18, Receita tributária por tributo e competência em % do PIB de 2008 a 2012, demonstra que ao longo desse período ela sofreu diminuição em alguns anos, mas depois subiu dois pontos percentuais e continuou em evolução. Desse total de receita, no ano de 2012, de 35,85%, 24,75% pertence ao governo federal, 9,02% ao governo estadual e 2,07% ao governo municipal. No caso da receita tributária do governo federal, o tributo de maior relevância é o Imposto de Renda, com 6,03%, e a Contribuição para previdência social, com 6,24%. No que se refere ao governo estadual o imposto de maior grau de importância é o ICMS, com 7,46%, e no governo municipal, o tributo que responde por isso é o ISS, com 1,01%.

O quadro 19, que apresenta a Receita tributária por relevância do tributo, classifica os tributos, como o próprio nome diz, por grau de importância no montante da receita tributária brasileira, revelando, como mencionado anteriormente, que o imposto que contribui mais para a máquina pública é o ICMS, um imposto subnacional, mas que tem uma grande representatividade no contexto nacional, de modo que em 2012, em percentual do PIB, foi de 7,46%, e em percentual do total arrecadado, foi de 21,12%, seguido pela Contribuição para a previdência social e Imposto de Renda.

E o quadro 20, que mostra a Receita tributária por base de incidência, em percentuais do PIB, no período de 2008 a 2012, demonstra que ela vem num crescente, sendo que os tributos sobre bens e serviços representam 17,83% do total da receita de 35,85% para o ano de 2012, que seriam os impostos considerados incidentes sobre o consumo; seguido pelos tributos sobre a folha de salários, representando 9,51% do total da receita, considerado pelos estudiosos e empresários como oneroso para os setores produtivos, e pelos tributos sobre a Renda, que representam 6,40% da Receita tributária total.

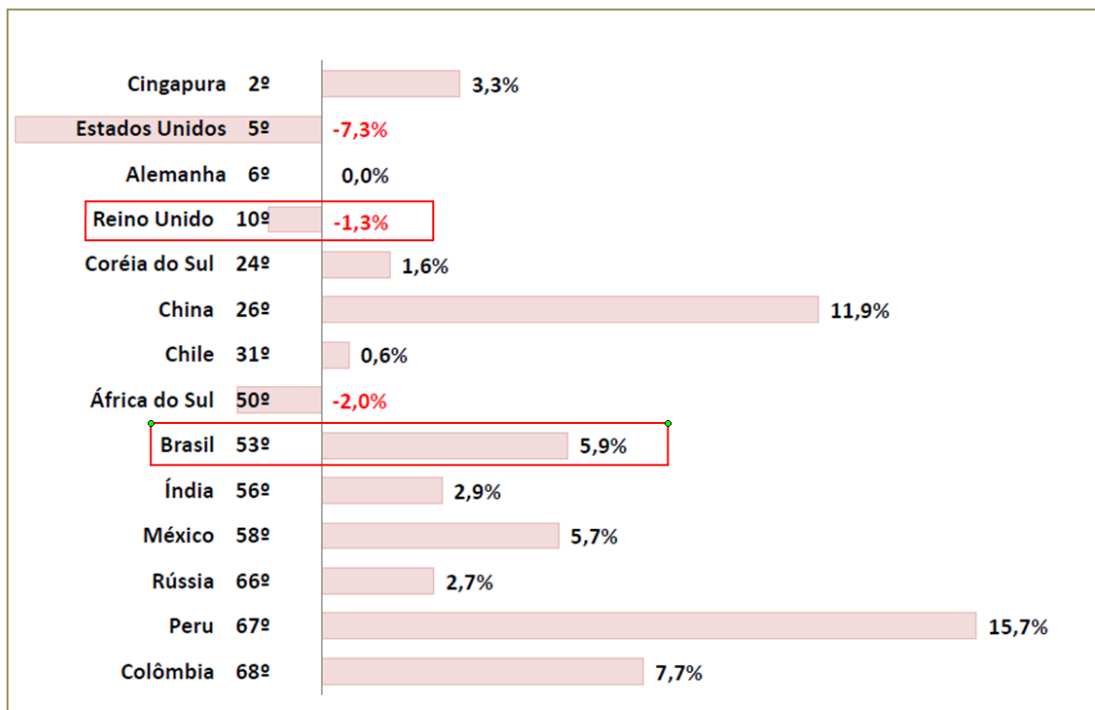
Essas são as dificuldades encontradas no sistema tributário nacional, que serão discutidas no capítulo a seguir, em comparativo com o sistema do Reino Unido.

5 ANÁLISE COMPARATIVA DAS CARGAS TRIBUTÁRIAS DO BRASIL E REINO UNIDO

A fim de se angariar mais subsídios para essa comparação que se pretende traçar, primeiramente serão apresentados alguns quadros demonstrativos, elaborados por abdif.org, que se baseiam em dados do World Economic Forum, no qual em 2012, 142 países foram avaliados, sendo representativamente 98% da economia global, no qual empresários respondem pesquisa sobre mais de 100 indicadores, que abordam alguns tópicos, tais como, ambiente para negócios, infraestrutura, educação e funcionamento das instituições, entre outros.

O resultado será apresentado a seguir por meio de alguns quadros, considerados relevantes para a presente pesquisa, sendo que não serão apresentados todos os quadros presentes no relatório da abdif.org.

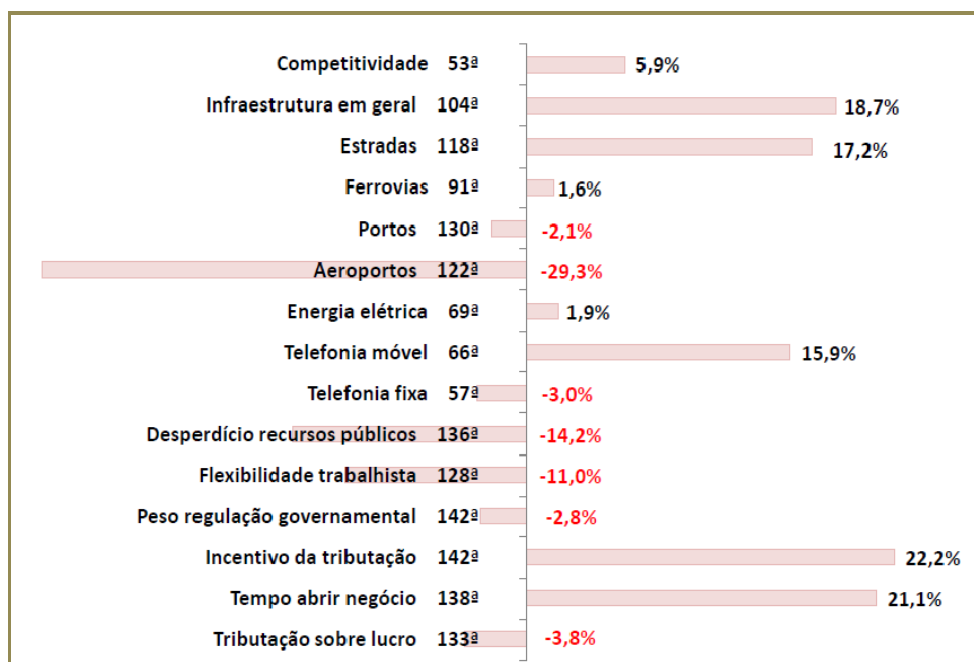
Quadro 21 – Economias mais competitivas do mundo e a sua evolução de 2005 a 2011



Fonte: Abdib.org, 2012.

Por esse quadro percebe-se que em termos de competitividade o Reino Unido está bem à frente do Brasil, apesar de ter apresentado uma evolução negativa no período de estudo. Entretanto, em comparação com os outros países participantes da pesquisa, o Brasil teve uma evolução modesta ao longo do período de 6 anos, levando-se em consideração que ele não foi afetado consideravelmente pela crise que assolou os Estados Unidos e os demais países desenvolvidos.

Quadro 22 – Classificação do Brasil entre os 142 Países em alguns itens e a sua Evolução no Período de 2005 a 2011

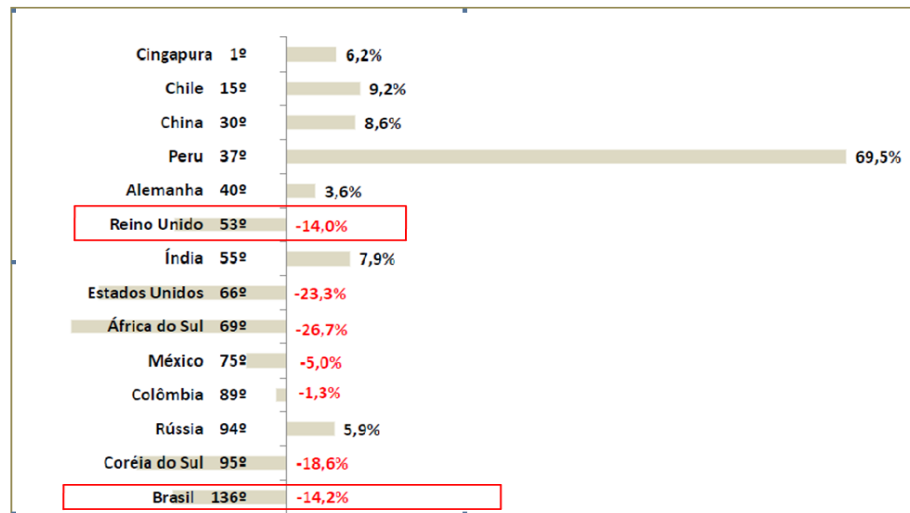


Fonte: Abdib.org, 2012.

No quadro 22, percebe-se que para cada item da pesquisa, ele apresenta uma classificação evolutiva, sendo que nos tópicos referentes à tributação, o país apresentou uma evolução positiva, apesar de na tributação sobre o lucro, o país ter evoluído negativamente, entretanto na classificação geral em tributação, o Brasil está na última posição. Fator preocupante para a estrutura do sistema tributário, que não coopera no intuito de tornar o país competitivo e alavancar o crescimento.

O quadro 23 demonstra como o Brasil lida com os recursos públicos.

Quadro 23 – Utilização dos Recursos Públicos



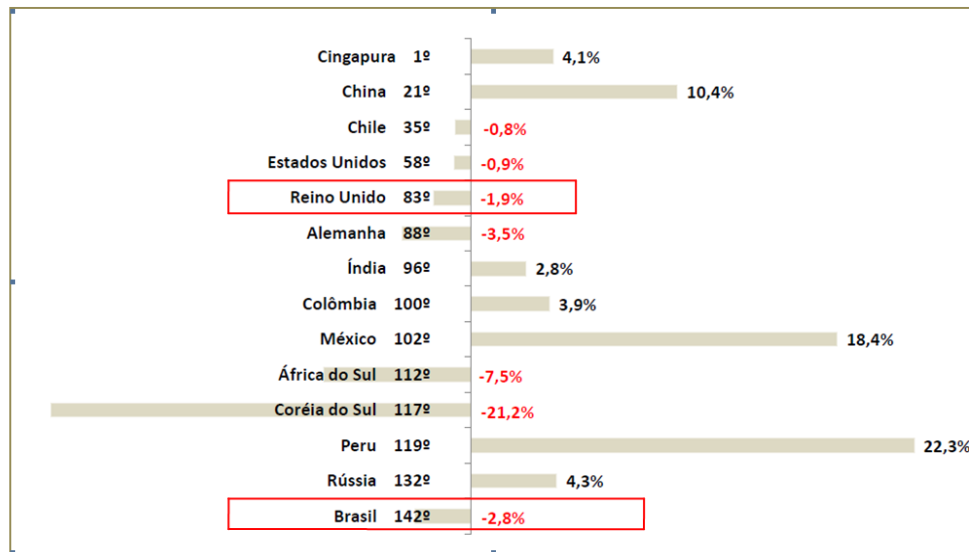
Fonte: Abdib.org, 2012.

Nesse quadro tem-se a real noção de como o país administra os recursos públicos, fator preponderante para o desenvolvimento econômico e geração de riquezas, propiciando ambiente favorável para os investimentos. Ele ocupa uma das últimas posições, demonstrando o mau gerenciamento dos recursos públicos, além de ter evoluído negativamente no período pesquisado. Comparado ao Reino Unido, ele continua atrás, entretanto o país britânico teve uma evolução negativa muito próxima do Brasil, no período de 2005 a 2011, algo que ser relacionado a crise mundial.

A regulação para os negócios também foi um dos enfoques da pesquisa, e o Brasil apresenta um quadro de doença crônica, é sofrível o diagnóstico.

O quadro 24 demonstra essa configuração arrasadora supracitada.

Quadro 24 – Peso da Regulação para os Negócios

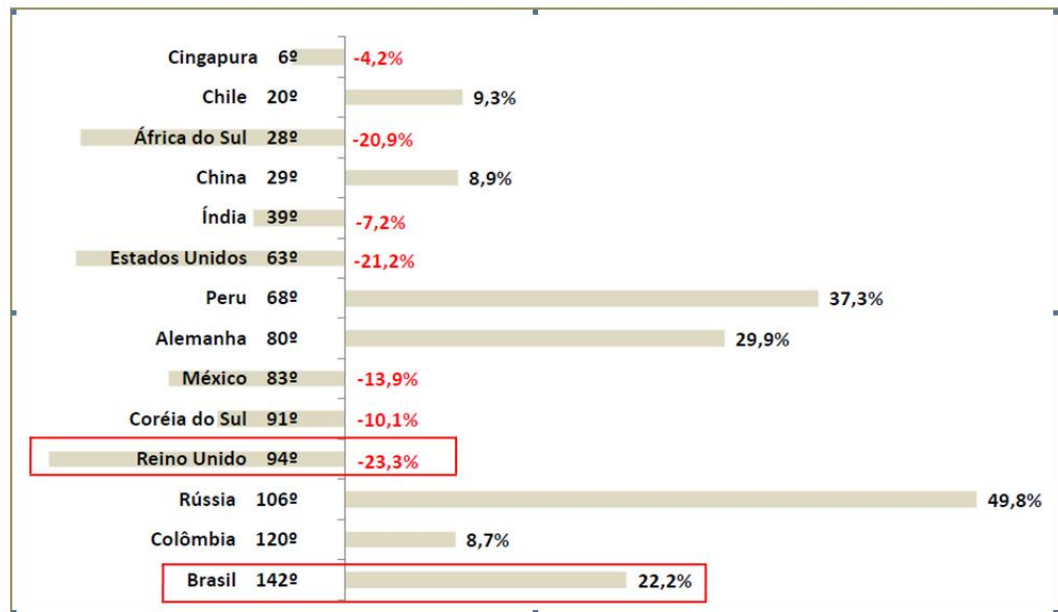


Fonte: Abdib.org, 2012.

O país ocupa a última posição no peso da regulação para os negócios, demonstrando uma evolução negativa no período pesquisado, e segundo colocações da pesquisa o Brasil apresenta um ambiente sufocante para as empresas. É uma situação crítica, como outras, que precisa ser revertida. O Reino Unido ocupa a 83ª posição e também teve um desempenho negativo para o período, o que não torna a situação do Brasil mais confortável.

Na pesquisa da abdib.org, a tributação, objeto de estudo dessa monografia, no período de 2005 a 2011, apresentou uma evolução positiva para o período, entretanto o Brasil ocupa a última colocação, sendo um fator desmotivador para a atividade empresarial. O Reino Unido ocupa uma posição um pouco mais privilegiada, mas apresentou uma evolução negativa para o período. O que leva a crer que o país, assim como o Brasil precisa melhorar as condições de tributação do país. Nesse sentido, como mencionado anteriormente, o Reino Unido tem feito muitas reformas nessa área, e ainda há o problema da crise que influenciou muito na administração pública de vários países.

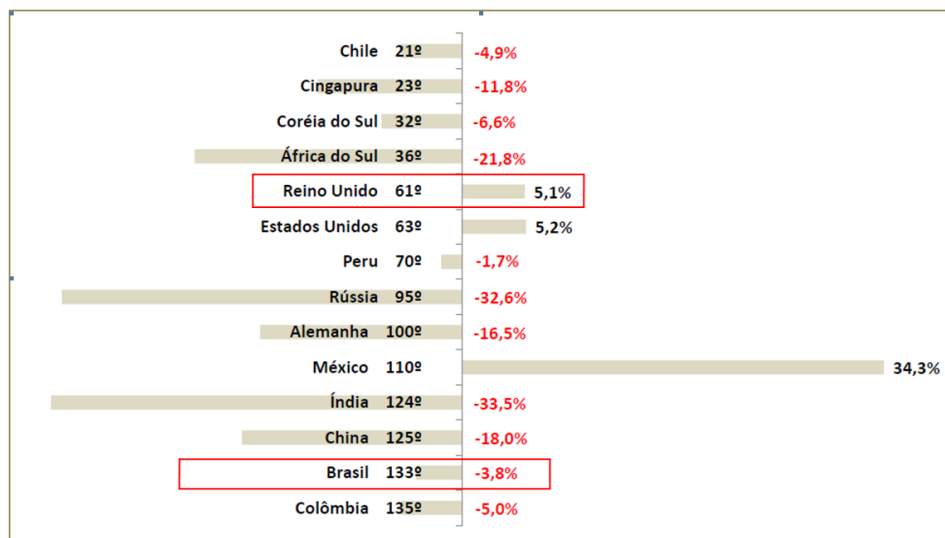
Quadro 25 – Tributação não Incentiva



Fonte: Abdib.org, 2012.

A tributação sobre os Lucros se constitui em outro agravante para a realização de negócios no país, alavancagem do crescimento, além de perpetuar a ideia que se tem do sistema tributário nacional, que não prima por justiça tributária, simplicidade e quiçá neutralidade. O quadro a seguir demonstra esse aspecto.

Quadro 26 – Tributação sobre Lucros

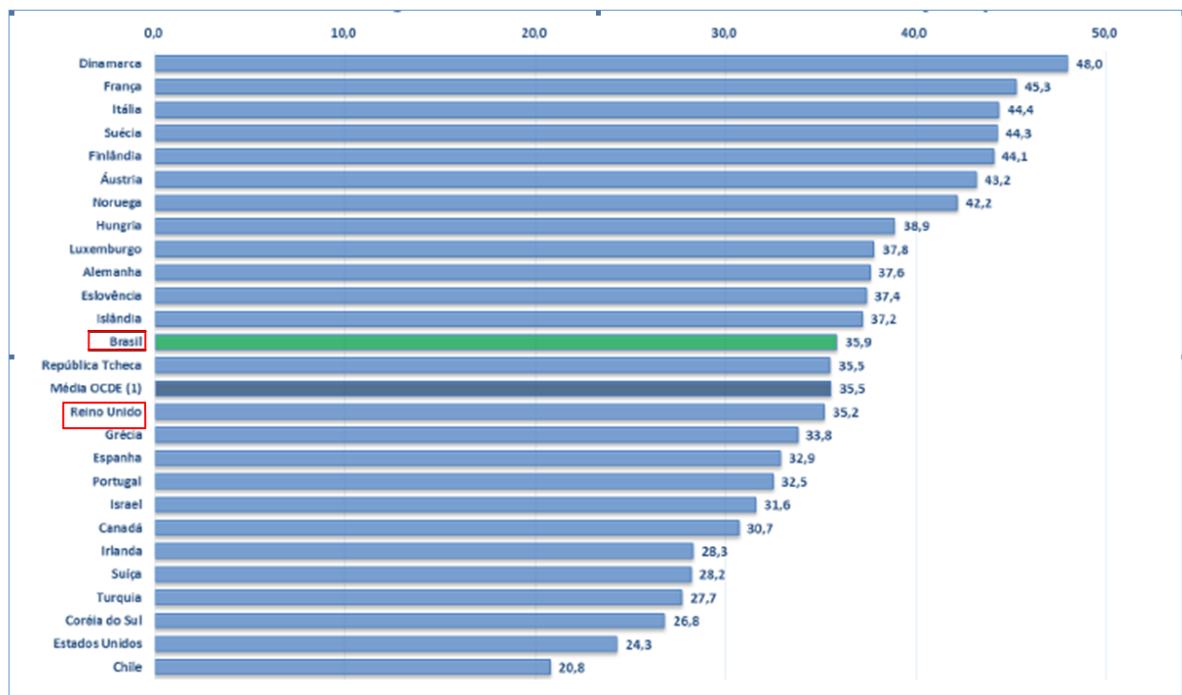


Fonte: Abdib.org, 2012.

O Brasil continua ocupando uma posição desfavorável, principalmente em um item considerado importante no que se refere à atratividade para investimentos, visto que a carga tributária retira rentabilidade demais dos setores que contribuem para o desenvolvimento nacional. No período analisado, ele obteve uma evolução negativa, entretanto se comparativamente com os outros países constantes desse quadro, há países com evoluções negativas muito mais representativas. Mas, se em comparação com o Reino Unido, que apresentou uma evolução positiva, o Brasil continua em desvantagem.

O quadro abaixo mostra a carga tributária brasileira em relação aos países da OCDE.

Quadro 27 – Carga Tributária no Brasil e em Países da OCDE (2012)



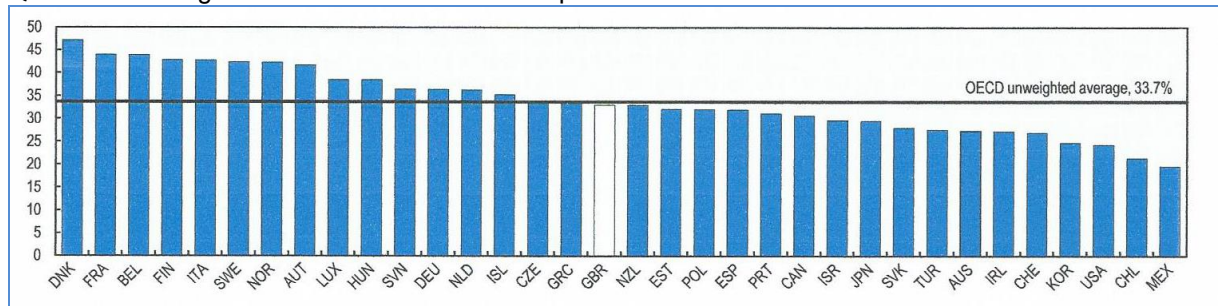
Fonte: Elaboração da Receita Federal do Brasil com base em dados da OCDE, exceto Brasil, 2014.
(1) Média dos países membros da OCDE listados nesta tabela.

Esse quadro apresenta a carga tributária brasileira em 2012, que era de 35,9, enquanto que a do Reino Unido era de 35,2, entretanto apesar dos dois países apresentarem valores quase que semelhantes, há muitas diferenças tributárias entre os dois, visto que o Brasil possui tributos demais relativos ao consumo, tais como ICMS, ISS, Cofins, Pis, sendo que alguns desses são de ordem cumulativa e outros não, além da complexidade do sistema federativo, enquanto que o Reino Unido,

assim como a maioria dos membros da OCDE, possui praticamente um único imposto direcionado a tributação do consumo.

No caso do Reino Unido, com relação a sua carga tributária em percentuais do PIB, entre os 34 países membros da OCDE, ele ocupa a 17ª posição em 2012.

Quadro 28 – Carga Tributária Reino Unido comparado a OCDE



Fonte: OECD Revenue Statistics, 2014.

Segundo a OCDE, a estrutura das receitas fiscais do Reino Unido, comparada com a média da OCDE, é caracterizada pelos seguintes fatores:

- Altas receitas derivadas de impostos sobre a renda pessoal e propriedade;
- Uma baixa proporção das receitas derivadas de impostos sobre a renda corporativa e contribuições para a seguridade social;
- Impostos sobre produtos e serviços iguais à média da OCDE;
- Sem receitas derivativas de impostos sobre salários;

O quadro 29 apresenta a composição da carga tributária do Reino Unido em comparação com os países da OCDE, para o ano de 2012.

Quadro 29 – Estrutura Tributária Reino Unido (2012)

	Reino Unido		OCDE
	Milhões PIB	%	Média não ponderada (%)
Tributos sobre renda pessoal, lucros e ganhos	150.453	28	25
Impostos sobre renda corporativa e ganhos	44.423	8	9
Contribuições para seguridade social	104.319	19	26
Impostos sobre salários	-	0	1
Impostos sobre propriedades	64.879	12	6
Impostos sobre produtos e serviços	180.105	33	33
Do qual o IVA é:	113.895	21	20
Outros	2.885	1	1
Total	547.064	100	100

Fonte: OECD Revenue Statistics, 2014. (A tabela inclui as receitas líquidas para todos os níveis de governo; é possível que haja algumas divergências, pois alguns itens não foram incluídos).

Este quadro traduz a imensa diferença que existe entre a tributação britânica e a brasileira, revelando que ainda há muito que fazer no Brasil em termos tributários.

O quadro 30 mostra a complexa carga tributária brasileira em percentuais do PIB, para o ano de 2012. Lembrando que ambos apresentaram para o ano em evidência, um percentual quase semelhante, segundo dados da Receita Federal.

Quadro 30 – Carga Tributária por Base de Incidência (2012)

Tipo de Base	R\$ Milhões	% PIB
Renda	280.959,48	6,40%
Folha de Salários	417.768,74	9,51%
Propriedade	60.628,06	1,38%
Bens e Serviços	783.050,31	17,83%
Transações Financeiras	30.736,80	0,70%
Outros	1.449,52	0,03%
Total	1.574.592,92	35,85%

Fonte: Elaboração própria com dados da Receita federal do Brasil.

Como se pode analisar, ao comparar os quadros da carga tributária brasileira e britânica, percebe-se que a tributação brasileira está direcionada para o consumo, enquanto a britânica tem seu foco na renda. Os tributos sobre a renda no Reino Unido representam 28% do PIB, enquanto no Brasil, isso se dá em torno de 6,40%, se não levarmos em consideração a folha de salários, pois nesse item está incluso a

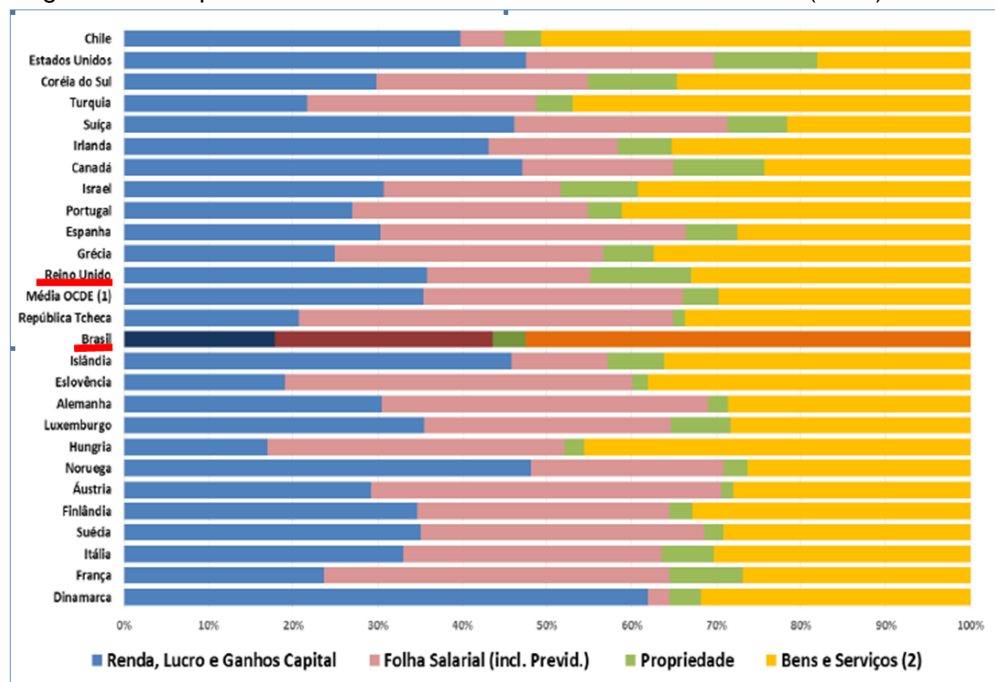
contribuição previdenciária e FGTS. No caso dos tributos sobre o consumo, o IVA representa 21%, enquanto os impostos brasileiros ficam em 17,83%, uma margem de diferença pequena, mas de extrema relevância para o compito geral.

Para o ano analisado, as cargas tributárias de ambos, como já mencionado anteriormente, apresentaram semelhanças, mas que não são convergentes. Pelos dados demonstrados por meio do relatório da abdib.org, o Brasil em relação ao Reino Unido, precisa avançar em muitos aspectos a fim de se tornar um país mais atrativo para os investidores, com um sistema tributário eficiente e desonerado.

É importante ressaltar que o ano analisado foi um ano de crise para a maioria dos países do mundo, devendo se levar em consideração que o Brasil não foi atingido em cheio pela crise, e que poderia ter avançado mais em muitos aspectos, inclusive quanto à carga tributária, que só presenciou alguns movimentos mínimos derivados das desonerações praticadas pelo governo.

Ao se olhar o quadro a seguir, pode se observar o quanto os tributos dos dois países se encontram em frentes contrários, principalmente se o objetivo for atrair investimentos que contribuam para o desenvolvimento e geração de riquezas de um país. Nesse sentido, o quadro 31 demonstra que o Brasil tem sua maior arrecadação de tributos sobre bens e serviços, em torno de 50%, uma pequena parcela vem da tributação sobre propriedade, em torno de 5% e outras parcelas de teor similar de arrecadação tributária vem de tributos sobre renda, lucro e ganhos de capital, na casa dos 20%, e da folha salarial (incluindo previdência), em torno de 25%. Sendo assim, fica evidenciado que o Brasil pratica uma tributação voltada ao consumo.

No caso do Reino Unido, o país tem em torno de 35% de tributação sobre renda, lucros e ganhos de capital; em torno de 20% de tributos incidentes sobre folha salarial (incluindo previdência), em torno de 10% sobre propriedades, e em torno de 35% de tributação sobre bens e serviços, demonstrando equilíbrio ao tributar.

Quadro 31 – Carga Tributária por Base de Incidência – Brasil e Países da OCDE (2012)

Fonte: Elaboração Receita Federal do Brasil, com base em dados da OCDE, exceto Brasil, 2012.
(1) Média dos países membros da OCDE listados nesta tabela.

O quadro supracitado enfatiza o já dito sobre a tributação brasileira em comparação com a do Reino Unido, e quiçá, com os demais países membros da OCDE. É importante ressaltar a complexidade do sistema tributário nacional em comparação com os demais, seguindo uma lógica nacional, sem respaldo no ambiente internacional, assim como, da situação federativa, que dificulta a tão sonhada reforma tributária.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

‘No imposto profissional, o justo paga mais e o injusto menos, sobre o mesmo rendimento’. (PLATÃO, 2006)

A presente pesquisa, no desenvolvimento de seus capítulos, pretendeu responder a pergunta do problema de pesquisa que é se a carga tributária brasileira pode ser representativamente onerosa, comparativamente com o Reino Unido, no período de 2012.

O que se revelou no decorrer, é que a carga tributária brasileira é extremamente onerosa, mesmo que apresente percentuais semelhantes ao de muitos países desenvolvidos, inclusive o Reino Unido, pois, muitas vezes poderia se dizer *'fazer a coisa certa do jeito errado ou vice versa'*, que no caso do Brasil é literalmente o que acontece.

Os estudiosos aqui apresentados como embaixadores da teoria, e também da prática realizada nos países desenvolvidos, demonstram que países emergentes como o Brasil, direcionam a sua tributação para o consumo, enquanto que países desenvolvidos, como no caso do Reino Unido, tributam a renda, visto que esta é considerada a forma mais justa de tributar, e conseqüentemente a menos onerosa.

Outro aspecto inerente ao Brasil se deve a questão federativa, extremamente complexa, e que acaba por dificultar qualquer possibilidade de reforma, visto que seria necessário que os entes federativos estivessem dispostos a perder percentuais de participação na carga tributária nacional. Em princípio parece uma luta desigual, mas é uma luta na qual não haverá vencedores, somente o país se sobreporá aos entes federativos.

A tributação brasileira desonra de certa forma, assim como, onera os setores econômicos, responsáveis pela geração de renda, empregos, e desenvolvimento do país como um todo. E infelizmente se constitui entre outros fatores como um entrave para os investimentos no Brasil.

O país segue na contramão dos reais objetivos de desenvolvimento, fazendo uso de paliativos, no que se refere à tributação brasileira, tais como, as desonerações tributárias, que acabam por privilegiar somente alguns setores da economia, em detrimento de outros.

A tributação nacional é injusta, regressiva, e não dispõe de clareza, principalmente no que se refere propriamente ao tributo e a transparência no ato de tributar, visto que existem tributos que são cumulativos e não cumulativos, assim como existe a tributação que se dá por dentro e por fora, aspectos confusos e que acabam por gerar desorientação até mesmo para os nativos ao abrirem um negócio, o que dirá, quando se trata de um estrangeiro.

Há os aspectos burocráticos, assim como o tempo, envolvidos na abertura de novas empresas, que também dificultam a entrada de novos investidores.

Pêgas (2011) cita algumas dificuldades que fazem parte do processo tributário no Brasil, entre elas se encontram – a complexidade excessiva da atual legislação tributária; a excessiva carga tributária sobre o consumo, onerando todos os contribuintes de forma igual, contrariamente ao dispositivo de isonomia tributária, no qual se retrata que não deve ser dado tratamento igual a contribuintes desiguais; a tributação sobre a renda das pessoas físicas é uma das mais baixas, em relação ao PIB, de forma que as pessoas físicas com remuneração elevada não são tributadas, pois se escondem por trás de empresas tributadas pelo lucro presumido, que sofrem tributação menor que a renda dos assalariados; e o elevado peso dos encargos sociais na carga tributária.

O Brasil necessita de mudanças em caráter de urgência, e os relatórios da OCDE 2014, assim como os anteriores, abordam a necessidade de que medidas eficazes sejam realizadas, para que o país não se perca mais uma vez, pois, países que antes se encontravam no mesmo patamar que o Brasil, hoje brigam por mercados em igualdade de condições, como é o caso da China e da Coréia do Sul.

Pêgas (2011) coloca que uma reforma tributária adequada para o Brasil deve primar pela simplificação do sistema tributário, redução ainda que gradativa da atual carga tributária, e estabilização do sistema tributário que possui relação direta com os dois itens anteriores. Uma das atrocidades tributárias que demonstra a necessidade da estabilização do sistema tributário é o caso da Lei 10.833/03, regulamentadora do fato gerador, base de cálculo e alíquota da COFINS, que já foi modificada por 17 (dezessete) leis, revelando a fragilidade do processo legislativo e a instabilidade do sistema tributário nacional.

Segundo Quadros (2014), ‘a tributação excessiva desvirtua a atividade econômica e produz uma série de distorções. É importante modificar a intensidade e também a natureza dos impostos’.

7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABDIB.ORG. As Economias mais Competitivas do Mundo e a Percepção sobre a Qualidade da Infraestrutura. São Paulo, 2012. Disponível em: <http://www.jornalggn.com.br/sites/default/files/documentos/estudo-abdib.pdf>. Acesso em: 10/01/2015.
- ANDRADE, Maria Margarida. **Como Preparar Trabalhos para Cursos de Pós-Graduação**. São Paulo: Atlas, 2004.
- AGÊNCIA GESTÃO CT&I. Sistema Tributário dificulta Investimento em Inovação no Brasil. Disponível em: http://www.agenciacti.com.br/index.php?option=com_content&view=article&id=5667. Acesso em: 01/07/2014.
- BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR**. São Paulo: Atlas, 2014.
- BACHA, Edmar. Existe uma Cura para Doença Brasileira? **Valor Econômico**. Rio de Janeiro. 11 março 2013. Disponível em: <http://www.valor.com.br/opiniaio/3039204/existe-uma-cura-para-doenca-brasileira>. Acesso em: 15/03/2014.
- BANCO MUNDIAL. **Relatório Doing Business**. Disponível em: <http://www.portugues.doingbusiness.org//media/GIAWB/Doing%20Business/Documents/>. Acesso em: 20/10/2013.
- CARNEIRO, Claudio. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. São Paulo: Saraiva, 2013.
- CARNEIRO, Maria Lucia Fattorelli. **Análise crítica do Sistema Tributário Nacional e sugestões para o seu aperfeiçoamento**, 2009. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/17218/analise-critica-do-sistema-tributario-nacional-e-sugestoes-para-o-seu-aperfeicoamento>. Acesso em 20/11/2014.
- CASTRO, Fábio Avila. **Imposto de Renda da Pessoa Física: Comparações Internacionais, Medidas de Progressividade e Redistribuição**. 114 f. Dissertação (Mestrado em Economia do Setor Público). Departamento de Economia. Universidade de Brasília, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Brasília, 2014. Disponível em: http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/16511/1/2014_F%C3%A1bioAvilaDeCastro.pdf. Acesso em: 05/01/2015.
- GIAMBIAGI, Fábio. **Brasil, raízes do atraso: paternalismo x produtividade**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.
- HM Revenue & Customs. Income Tax Liabilities Statistics 2011-12 to 2013-14. Statisticals contacts: David Nolan and Darren Keelaghan. London, April.2014. Disponível em: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/306818/Income_Tax_Liabilities_Statistics_-_April_2014.pdf. Acesso em: 20/01/2015.
- HOLANDA Barbosa, Ana Luíza Neves de. **Teoria da Tributação Ótima sobre o Consumo**. 119 f. Dissertação (Mestrado em Economia). Escola de Administração de Empresas. FGV/EAESP. São Paulo, 1999. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/5455/1199901616.pdf?sequence=1>. Acesso em 10/12/2014.
- HOLANDA Barbosa, Fernando de; HOLANDA Barbosa, Ana Luíza Neves de. O sistema tributário no Brasil: reformas e mudanças. In: BIDERMAN, C.; ARVATE, P. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Campus, 2005. Disponível

em: http://www12.senado.gov.br/publicações/estudos_legislativos/tipos-de-estudos/textos. Acesso em: 01/07/2014.

INSTITUTE FOR FISCAL STUDIES. A Survey of the UK Tax System. Updated by James Browne and Barra Roantree. London, 2012. Disponível em: <http://www.ifs.org.uk/bns/bn13.pdf>. Acesso em: 27/12/2014.

_____. Corporate Tax, Revenues and Avoidance. Performed by Helen Miller. London, 2013. Disponível em: http://www.ifs.org.uk/budgets/gb2013/GB2013_Ch10.pdf. Acesso em: 03/01/2015.

_____. A Survey of the UK Tax System. Updated by Thomas Pope and Barra Roantree. London, 2012. Disponível em: http://www.ifs.org.uk/uploads/publications/bns/BN09_Survey%20of%20the%20UK%20tax%20system_2014.pdf. Acesso em: 05/01/2015.

IEDI. **O Custo do Investimento**. Disponível em: http://www.iedi.org.br/artigos/top/analise_iedi_20130517_investimento.html. Acesso em: 20/10/2013.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes. **Reforma Tributária no Brasil: entre o Ideal e o Possível**. Brasília: Ipea, 1999. Disponível em:

http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=4179. Acesso em 25/11/2014.

MELLO, Roberta. Unificação é a Palavra de Ordem para o Sistema Tributário Brasileiro. **Jornal do Comércio**. Porto Alegre. Edição impressa de set.2014. Disponível em: <http://jcrs.uol.com.br/site/noticia.php?codn=172519>. Acesso em 30/11/2014.

OECD Publishing. **Revenue Statistics 1965-2013**. France, 2014. Disponível em: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/revenue-statistics-2014_rev_stats-2014-en-fr#page6. Acesso em: 10/01/2015.

PAES, Nelson Leitão. **Mitos e Verdades da Política Tributária Brasileira**. Brasília: ESAF, 2007. Monografia premiada com o segundo lugar no XII Prêmio Tesouro Nacional – 2007. Tributação, Orçamento e Sistemas de Informação sobre Administração Financeira Pública. Recife (PE). Disponível em: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XIIPremio/sistemas/2tosiXIIPremio/resumo.htm. Acesso em 10/12/2014.

PAZ, Sue-Ellen Nonato. **Análise da Tributação do Consumo no Brasil**. 101 f. Dissertação (Mestrado em Finanças e Economia Empresarial) – Setor de Economia. Fundação Getulio Vargas, Rio de Janeiro, 2008. Disponível em: http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/2195/065204040_Sue-Ellen.pdf?sequence=2&isAllowed=y. Acesso em 15/12/2014.

PINTOS-PAYERAS, José Adrian. **A Carga Tributária no Brasil e sua Distribuição**. 126 f. Dissertação (Doutorado em Economia Aplicada). Departamento de Economia, Administração e Sociologia. ESALQ/USP. Piracicaba, 2008. Disponível em: www.teses.usp.br/teses/disponiveis/11/...12082008.../Jose_Payeras.pdf. Acesso em: 25/11/2014.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária: Análise dos Impactos Tributários das Leis 11.638/07, 11.941/09 e dos Pronunciamentos emitidos pelo CPC**. 7ª Edição. São Paulo: Freitas Bastos Editora, 2012.

PLATÃO. **A República**. Rio de Janeiro: Zahar, 2006.

POHLMANN, Marcelo C.; IUDÍCIBUS. **Tributação e Política Tributária: uma abordagem interdisciplinar**. São Paulo: Atlas, 2006.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Carga Tributária no Brasil 2012 – Análise por Tributos e Bases de Incidência. Organizador: Irailson Calado Santana. Brasília (DF).

Dez.2013. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2012.pdf>
 . Acesso em 05/01/2015.

_____. Carga Tributária no Brasil 2013 – Análise por Tributos e Bases de Incidência. Organizador: Irailson Calado Santana. Brasília (DF). Dez.2014. Disponível em:
<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2013.pdf>. Acesso em: 07/01/2015.

_____. História do Imposto de Renda. Imposto de Renda Pessoa Física. Memória Receita Federal. Brasília (DF). Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/Memoria/irpf/historia/historia.asp>. Acesso em: 20/12/2015.

SALVADOR, Evilasio. As Implicações do Sistema Tributário Brasileiro nas Desigualdades de Renda. Inesc – Instituto de Estudos Socioeconômicos. Brasília, 2014. Disponível em: <http://www.inesc.org.br/biblioteca/textos/as-implicacoes-do-sistema-tributario-nas-desigualdades-de-renda/publicacao/>

SANTOS, Claudio H. PIRES, Manoel C.C. Qual a sensibilidade dos investimentos privados a aumentos na carga tributária brasileira? Uma investigação econométrica. **Revista de Economia Política**. São Paulo. Vol. 29, n. 3, p. 213-231, jul./set.2009. Disponível em: < <http://www.rep.org.br/pdf/115-12.pdf>>. Acesso em 25/10/2013.

SILVA, Salomão Lipcovitch Quadros. Muito além dos Índices – Crônicas, História e Entrelinhas da Inflação. São Paulo: Editora FGV, 2008.

VARSANO, Ricardo et al. **Uma análise da carga tributária do Brasil**. Rio de Janeiro: Ipea, 1998. Disponível em:
 <http://www.en.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0583.pdf>. Acesso em: 20/10/2013.