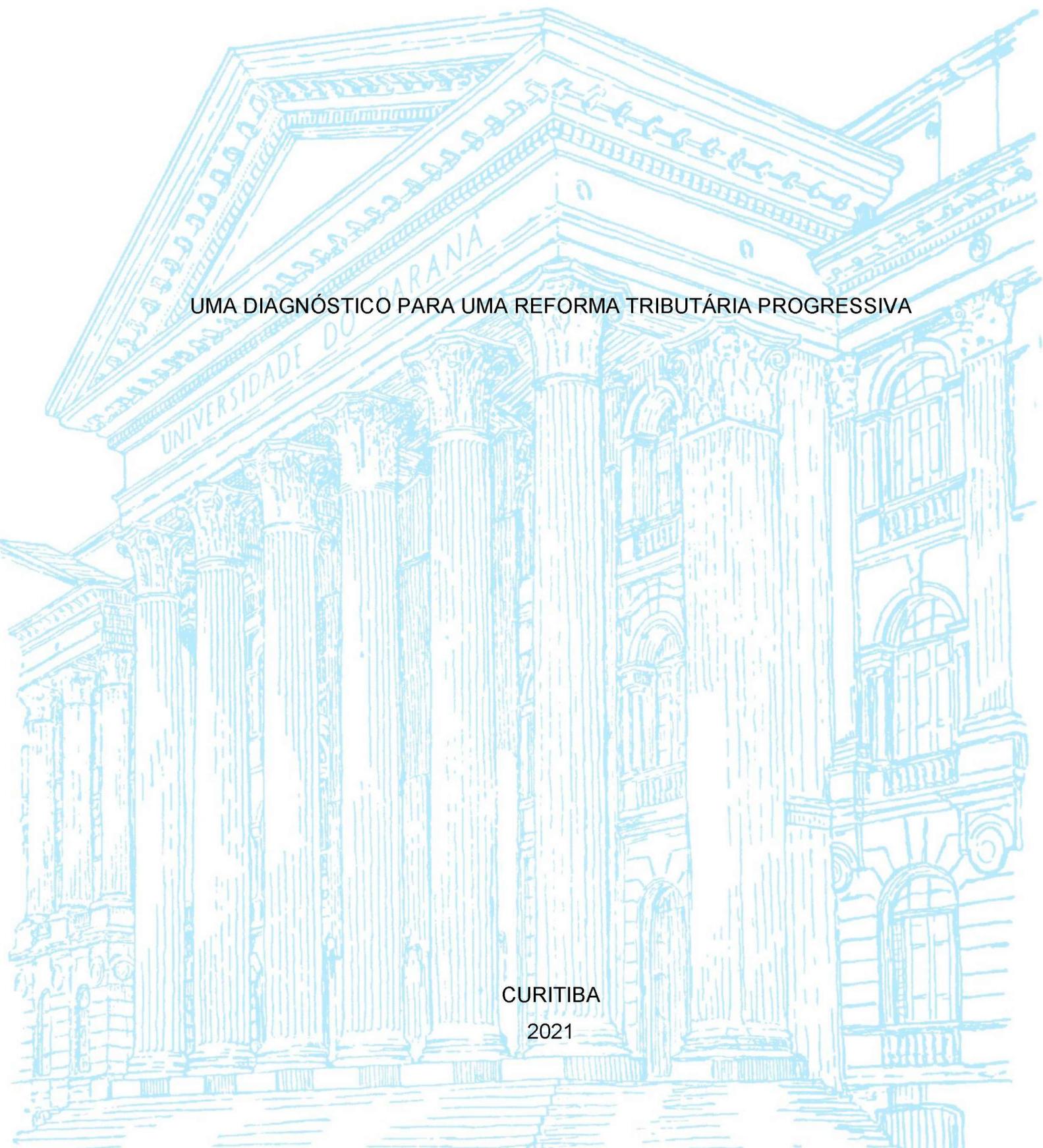


UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

RAPHAELLA KAROLINY LEMES DAMACENO

UMA DIAGNÓSTICO PARA UMA REFORMA TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA

CURITIBA
2021



RAPHAELLA KAROLINY LEMES DAMACENO

UMA DIAGNÓSTICO PARA UMA REFORMA TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Economia, Curso de Ciências Econômicas, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Ivan Colangelo Salomão

CURITIBA

2021

A minha mãe Adelaide, que sempre deu o seu melhor
para que eu pudesse ser o meu melhor.

AGRADECIMENTOS

Em todos os momentos de nossas vidas algumas pessoas se tornam fundamentais para que possamos concluir nossos objetivos e atravessar as diferentes fases que passamos. Sendo assim, nesse momento de conclusão dessa jornada acadêmica, não poderia deixar de agradecer aqueles que de alguma forma fizeram parte dessa história.

Ao meu Orientador, Prof. Ivan Colangelo Salomão, por aceitar orientar este projeto cujo tema sempre me atraiu muito. Também pelo empenho e paciência na elaboração durante todo o processo de elaboração.

Também gostaria de deixar um agradecimento especial a todo corpo docente da Universidade Federal do Paraná, que fizeram parte da minha formação por meio do compartilhamento de seus ensinamentos, os quais me fizeram crescer profissionalmente, mas também como pessoa e cidadã.

A minha mãe, Adelaide Lemes, por ser um exemplo de determinação. Uma mulher que sempre me inspirou e sozinha me ensinou valores fundamentais para o meu crescimento. Sem sua coragem e esforços incansáveis para eu sempre ter acesso a melhor educação, esse diploma não seria possível.

Ao meu melhor amigo de quatro patas, Joseph, que sempre esteve comigo durante toda a minha trajetória acadêmica e mais assiduamente durante a construção deste trabalho, por ser o cachorro mais incrível do mundo.

À minha melhor amiga Dayane, por me acompanhar durante toda minha trajetória na faculdade e na vida. Mas também gostaria de agradecê-la por ser uma inspiração de dedicação em tudo que se propõe a fazer.

Ao Guilherme, por ser um grande amigo que a graduação me trouxe, e que no decorrer dos anos se mostrou uma pessoa com quem eu posso contar em qualquer momento e/ou situação.

Aos demais que estiveram presentes em toda esta trajetória, mesmo nos menores detalhes ou gestos me apoiaram e também tiveram um papel importantíssimo na realização desse sonho.

A verdadeira dificuldade não está em aceitar novas ideias, mas
escapar das antigas.

John Maynard Keynes (1883-1946)

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo apresentar que o conceito popularmente disseminado de que a tributação brasileira não é eficaz por ser muito elevada não se comprova. O principal problema do sistema tributário nacional se dá pela sua composição, que por focar em impostos indiretos acaba por manter prejudicar o crescimento e desenvolvimento econômico, assim como acentuar o problema já existente da concentração de renda. Então qual seria o problema do sistema tributário nacional? A necessidade de uma reforma tributária no país é clara. O debate sobre uma atualização do sistema onde se alinhe as tendências dos principais países, onde se é levado em conta a capacidade tributária de cada cidadão. Essa forma mais “justa” de tributar tem como foco a arrecadação por meio de tributos diretos que incidem sobre renda, herança e patrimônio, ao invés de impostos indiretos, que incidem sobre o consumo, e possuem caráter regressivo, pois como incide de uma maneira numericamente igual para todos, as pessoas das camadas mais pobres da sociedade acabam, proporcionalmente, mais pois praticamente toda sua renda é revertida para consumo, enquanto as camadas mais ricas, por poderem poupar ou investir parte de sua renda, pagam menos. Esse cenário faz com que a tributação acabe sendo um entrave para o crescimento econômico, além de aumentar a desigualdade de renda no país. Para responder essa questão, análises teóricas e pesquisas realizadas mostraram que existe espaço na tributação brasileira para um maior nível de tributação direta, visando um maior desenvolvimento econômico e redução da carga tributária sobre as camadas mais carentes da sociedade que atualmente, proporcionalmente, tem um esforço fiscal maior.

Palavras-chave: **R**eforma Tributária. Capacidade Tributária. Imposto Indireto.

ABSTRACT

This paper aims to present that the popularly disseminated concept that Brazilian taxation is not effective because it is very high is not proven. The main problem of the national tax system is due to its composition, which by focusing on indirect taxes ends up keeping the growth and economic development from undermining, as well as accentuating the already existing problem of concentration of income. So, what would be the problem with the national tax system? The need for tax reform in the country is clear. The debate about an update of the system where the trends of the main countries are aligned, where the tax capacity of each citizen is taken into account. This “fairer” form of taxation focuses on collection through direct taxes that are levied on income, inheritance and wealth, instead of indirect taxes, which are levied on consumption, and have a regressive character, as it is levied in a different way. numerically the same for all, people from the poorest strata of society end up proportionally more because practically all their income is reverted to consumption, while the wealthier strata, because they can save or invest part of their income, pay less. This scenario makes taxation an obstacle to economic growth, in addition to increasing income inequality in the country. To answer this question, theoretical analyzes and research carried out have shown that there is room in Brazilian taxation for a higher level of direct taxation, aiming at greater economic development and reduction of the tax burden on the neediest strata of society that currently, proportionally, have an effort higher tax.

Keywords: Tax Reform. Tax Capacity. Indirect Tax.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Estrutura dos principais tributos do governo federal.....	21
TABELA 2 – Estrutura dos principais tributos dos governos estaduais.....	22
TABELA 3 – Estrutura dos principais tributos dos governos municipais.....	23
TABELA 4 – Composição da carga tributária Brasil x outros países (em % do PIB).....	27
TABELA 5 – Alíquotas IRPF (2020).....	32

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – Curva de Laffer.....	25
GRÁFICO 2 – Carga Tributária (% do PIB)	26
GRÁFICO 3 – Rendimento médio mensal (em R\$) segundo classes (2019)	33
GRÁFICO 4 – Lucro e dividendos recebidos (em R\$ bilhões) (2007-2017)	34
GRÁFICO 5 – Arrecadação do imposto sobre heranças e doações (% do PIB) média dos anos de 2014-2016.....	36

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 TRIBUTAÇÃO NO BRASIL: FATOS ESTILIZADOS	13
2.1 RECONSTITUIÇÃO HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.....	13
2.2 A ESTRUTURA TRIBUTÁRIA NO BRASIL DO SÉCULO XXI.....	20
3 TRIBUTAÇÃO: APONTAMENTOS EMPÍRICOS E TEÓRICOS	24
3.1 A CURVA DE LAFFER.....	24
3.2 TRIBUTAÇÃO NOS PAÍSES DA OCDE	26
4 TRIBUTAÇÃO NO BRASIL CONTEMPORÂNEO: UMA PROPOSTA ALTERNATIVA	29
4.1 TRIBUTAÇÃO INDIRETA: CONSUMO.....	29
4.2 TRIBUTAÇÃO DIRETA.....	31
4.2.1 Tributação da Renda	32
4.2.2 Tributação do Patrimônio.....	35
5 CONCLUSÃO	38
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	40

1 INTRODUÇÃO

A necessidade de uma reforma no sistema tributário nacional vem sendo muito discutida devido sua ineficiência. Além dos altos níveis de sonegação, a tributação tem caráter extremamente regressivo. Segundo o estudo **A Reforma Tributária Necessária**:

Não é verdade que a nossa carga tributária seja elevada, na comparação internacional. Mas é fato que temos a maior carga tributária, em todo o mundo, a incidir sobre o consumo, repassada aos preços das mercadorias, onde captura proporção maior da renda dos pobres e menor das classes mais abastadas. (MORGAN, 2018, p. 19)

Esse problema trazido pela tributação sobre o consumo, apesar de no curto prazo ser uma base tributária com grande poder arrecadatório, no longo prazo, se torna prejudicial para a economia, sendo um entrave para seu maior desenvolvimento. Com isso o consumo é desestimulado, as camadas da população de baixa renda tem menos renda disponível, pois boa parte é direcionada para o pagamento de tributos incidentes sobre o consumo. Uma alteração nessa dinâmica tributária aumentaria a renda disponível das famílias, que por sua vez seria resultaria em um maior nível de consumo, estimulando assim a produção, e/ou resultaria em um aumento no nível de poupança, gerando assim um maior nível de investimento.

Países desenvolvidos e que são referência internacional, como os Estados Unidos e a França, têm suas configurações tributárias centradas em impostos diretos, renda e patrimônio, pois respeitam o conceito de capacidade tributária e são tidos como progressivos, e não em impostos indiretos e regressivos.

Outro problema é a complexidade do sistema vigente que acaba por facilitar a sonegação de impostos e também acaba acarretando, muitas vezes, na cumulatividade de impostos sobre um mesmo bem.

Andrew G. Berg e Jonathan D. Ostry em uma nota de discussão do FMI¹ afirmam que caso a desigualdade de renda seja excessiva há consequências negativas para a economia como desestimular o investimento, inibir a taxa de crescimento econômico e torna o crescimento menos estável e sustentável ao longo do tempo.

¹ BERG, Andrew G e Ostry Jonathan D. Inequality and Unsustainable Growth: Two Sides of the Same Coin? IMF Discussion Note. International Monetary Fund. April 8, 2011.

Em seu livro *A Economia da Desigualdade*, de 2015, Thomas Piketty já levantava a questão de que a tributação é um instrumento de combate à desigualdade.

O instrumento privilegiado da redistribuição pura é a redistribuição fiscal, que, por meio das tributações e transferências, permite corrigir a desigualdade das rendas produzida pelas desigualdades das dotações iniciais e pelas forças do mercado, ao mesmo tempo que preserva o máximo a função alocativa do sistema de preços. (PIKETTY, 2015, p. 85)

Mas qual seriam os principais pontos de atenção do sistema tributário brasileiro? Por que ele se deu dessa forma? Quais seriam as principais propostas necessárias para tornar o sistema mais justo e trazer um crescimento e desenvolvimento econômico mais sólido e saudável?

A partir das pesquisas realizadas e dados coletados, foi possível entender em qual contexto a arrecadação obtida via tributação indireta assumiu um papel tão relevante na economia. Posteriormente, as análises comparativas e teóricas resultaram na identificação dos principais problemas do regime tributário que serviram como base para, ao fim deste estudo, propostas de mudanças tributárias que melhorem o sistema no sentido de avançar na correção das injustiças fiscais, preservação do Estado Social, reestabelecimento do equilíbrio federativo e redução da complexidade do sistema.

O foco principal deste estudo é alertar para as consequências ruins, para a população e para a economia, que a estrutura tributária atual do país apresenta. Segundo dados do relatório mundial sobre índices de qualidade de vida de 2020, o Brasil é o 8º pior país em desigualdade de renda, e a configuração atual do sistema tributário não colabora para a mudança desse cenário. Para isso, primeiramente, este trabalho apresentará o histórico da tributação, visando esclarecer de que maneira o sistema tributário se deu da maneira que se apresenta atualmente. Posteriormente, é apresentado a estrutura dos principais impostos de cada esfera de governo. Na sequência será apresentado a principal teoria sobre a carga tributária ótima, e comparações com as estruturas praticadas em outros países. Por fim, será apresentado as principais sugestões de melhorias no sistema tributário brasileiro, que tem por objetivo tornar estrutura econômica atual mais justa e com um crescimento e desenvolvimento maior e sustentável no longo prazo.

2 TRIBUTAÇÃO NO BRASIL: FATOS ESTILIZADOS

2.1 RECONSTITUIÇÃO HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

A primeira constituição brasileira ocorreu dois anos após a declaração de independência e herdou de sua época imperial boa parte da estrutura tributária que tinha como característica uma economia agrícola e extremamente aberta. Como resultado havia a necessidade de importar produtos para abastecer a demanda interna, dessa forma a tributação com base nesse tipo de transação era a principal fonte de receita do governo, aproximadamente 50% logo antes da proclamação da República². A Constituição de 1824, passou a responsabilidade de instauração de novos impostos apenas a Câmara dos Deputados³. Posteriormente, com a Lei de 4 de outubro de 1831, que deu poder as províncias para criarem seus próprios tributos mediante sua necessidade, o sistema demandou uma melhor administração.

Poucas modificações foram realizadas na Constituição de 1891. Devido a adoção do regime federativo foi-se necessário arquitetar um sistema de separação das fontes tributárias ao mesmo tempo que a autonomia financeira dos estados e municípios fosse alcançada. Para tal, ficou de responsabilidade da União os impostos sobre importações, navios, taxas de selo, taxas de correios e telégrafos federais. Sob a administração dos estados ficaram os impostos sobre exportações, imóveis rurais e urbanos, transmissão de propriedades, indústrias e profissões. Já os municípios obtiveram livre autoridade para a fixação de impostos.

O primeiro imposto sobre a transação interna de produtos surgiu no ano seguinte a Constituição de 1891, incidindo sobre o fumo. Durante o período que antecedeu a Primeira Guerra Mundial o imposto de importação representava aproximadamente 50% da receita total da União, enquanto os impostos sobre o consumo chegavam a apenas 10%⁴. Com a queda dos fluxos comerciais entre os

² VARSANO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996, p. 2.

³ Art. 36. E' privativa da Câmara dos Deputados a Iniciativa.

I. Sobre Impostos. *Idem*.

⁴ VARSANO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996, p. 3.

países devido aos conflitos, fez-se necessária a busca por outras fontes de receita. Nesse contexto, a importância de impostos que incidem sobre as bases domésticas, como o consumo e renda, foi elevada. Com isso, em 1922 foi criado o Imposto sobre Vendas Mercantis (IVM) e instituiu-se um Imposto de Renda (IR)⁵. Durante o período pós guerra, e com a retomada dos fluxos de comércio exterior, a importância do imposto de importação voltou a crescer, devido a necessidade de reconstrução das economias europeias que demandavam um alto nível de importação⁶, porém ainda em níveis mais baixos que anteriormente (na década de 20 e início dos anos 30 o imposto sobre importação ainda representava cerca de 35% da receita total da União)⁷.

Importantes modificações na estrutura tributária nacional foram realizadas pela Constituição de 1934 e por outras leis do mesmo ano, que deram maior relevância a impostos internos sobre os produtos. Por exemplo, foi proibida a cobrança do imposto de exportações interestaduais por parte dos governos estaduais e para compensar essas receitas perdidas, que era a principal fonte de arrecadação, os estados obtiveram o direito exclusivo de definir o Imposto de Vendas e Consignações (IVC), antigo Imposto sobre Vendas Mercantis.

Outra mudança da Constituição de 1934 foi a implementação da repartição de impostos entre as diferentes esferas de governo. Os estados passariam agora a dividir igualmente com os municípios o que fosse arrecado com o imposto de indústrias e profissões, e sobre os novos impostos criados 30% da arrecadação seria repassado para a União e 20% aos municípios de onde originasse a arrecadação⁸.

Como consequência da impossibilidade de cobrança do imposto sobre a exportação imposta pela Constituição de 1934 aos estados e tendo basicamente o Imposto sobre Vendas e Consignações como substituto, rapidamente esse se tornou a principal fonte de receita dos estados atingindo aproximadamente 45% do total arrecadado no início da década de 40 e se elevando até o patamar de 60% em 1946. Essa elevação da importância dos tributos sobre o consumo se elevou no final da

⁵ Art. 31 da Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922.

⁶ SAES, Flávio Azevedo Marques de; SAES, Alexandre Macchione. **História Econômica Geral**. 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p.324.

⁷ VARSANO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996, p. 3.

⁸ *Ibidem*, p.4.

década de 30, ultrapassando o imposto de importação, devido ao início da Segunda Guerra Mundial, que por mais uma vez deteriorou as relações de comércio internacionais, aumentando assim a necessidade de arrecadação via bases domésticas. No ano seguinte ao final da Segunda Guerra, o imposto sobre o consumo já representava aproximadamente 40% da receita da União, enquanto isso, o imposto sobre a renda representava 27%.

A Constituição de 18 de setembro de 1946 fez vários avanços com relação aos direitos dos trabalhadores, como na instituição do salário mínimo⁹ e garantindo educação gratuita aos que não tivessem condições. Apesar de não ter sido realizada uma reformulação da estrutura tributária, essa Constituição promoveu a discriminação de receitas entre as diferentes esferas do governo, aprofundando a utilização de um sistema de transferências de impostos.

A situação de dependência das receitas nacionais sobre os impostos vinculados ao consumo se agravou ainda mais durante o final da década de 40 e início da década de 60. Pouco antes da reforma tributária a arrecadação da União com impostos incidentes sobre o consumo representava 45% da receita tributária, enquanto o Imposto de Vendas e Consignações, de esfera estadual, representava 90%, e no âmbito municipal o Imposto de Indústrias e Profissões, muito semelhante ao IVC estadual, gerava também cerca de 45% das receitas tributárias.

Durante a década de 50, a grande preocupação da Comissão Econômica para a América Latina (CEPAL), organização vinculada a ONU criada em 1948, era com o desenvolvimento latino-americano. Essa preocupação vinha da forte dependência externa da região, tanto pela demanda de bens industriais, quanto pela flutuação do preço de seus produtos exportados, por serem economias primário-exportadoras. Para a CEPAL, que tinha como seu primeiro secretário geral o economista Raúl Prebisch, a industrialização era o único meio de desenvolvimento para os países latino-americanos.

Todo esse cenário resultou na adoção de uma política de industrialização por meio de substituição de importações no Brasil. O apoio do governo ao setor industrial,

⁹ Art 157 – A legislação do trabalho e da previdência social obedecerão nos seguintes preceitos, além de outro que visem a melhoria da condição dos trabalhadores: I – salário mínimo capaz de satisfazer, conforme as condições de cada região, as necessidades normais do trabalhador e de sua família. *Idem*

como por exemplo, com a criação do Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico (BNDE) no ano de 1952, fez com que as despesas da União crescessem rapidamente, tendo o déficit do Tesouro atingido nos anos de 1962 e 1963, 4% do PIB. Sem uma estrutura institucional que viabilizasse o financiamento por meio do endividamento público, esse déficit do governo foi pago, quase em sua totalidade, via emissões, o que por sua vez fez com que a taxa de inflação no país saísse de 12,41% em 1950 para 79,92% no ano de 1963 e tendo a dívida externa saltado aproximadamente 6% durante esse período¹⁰.

Mediante a crise econômica e política que se instaurava no país, a demanda por reformas nos setores de base do governo crescia. Dentre elas a reforma tributária era tida como prioritária, não só por garantir recursos suficientes para cobrir os déficits, mas também para prover o financiamento das demais reformas. Uma das principais críticas ao regime tributário imposto na época era a tributação excessiva sobre o setor produtivo que por um lado sofria com a cumulatividade do imposto sobre o consumo, e por outro com os progressivos aumentos no Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas (IRPJ).

Com o golpe militar de março de 1964 a reforma tributária encontrou poucas barreiras institucionais e políticas para a sua realização. No período entre 1964 e 1966 um novo sistema tributário surgiu tendo urgência em reequilibrar as finanças federais, ao mesmo tempo que aliviasse a tributação sobre o setor empresarial, que por sua vez era a base política de sustentação do regime. Além da reorganização da administração fazendária, e da reformulação do imposto sobre consumo, que passou a se chamar Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), várias mudanças no IR, como por exemplo a correção monetária dos valores da legislação e a cobrança de 10% na fonte para rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e aluguéis, renderam um grande aumento em sua arrecadação.

Para aliviar o nível de tributação de sua base de apoio, o governo fez mudanças no IVC, pois como sua aplicação era realizada em todas as operações de venda ou consignação produtos com um ciclo de produção maior ou uma circulação econômica mais longa até o consumidor final, esses acabavam sendo penalizados por uma

¹⁰ **Inflação e Dívida Pública Explodiram no Brasil ao Final da Ditadura Militar.** Disponível em: <http://www.r7.com/r7/media/2014/20140331-info-ditadura/20140331-info-ditadura.html>. Acesso em: 12 dez. 2020.

incidência cumulativa de tributos que implicava no encarecimento do produto, e passou a chama-lo de ICM (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias), com a diferença de que esse seria apurado pela confrontação de débitos e créditos, sendo os débitos relativos a saída de mercadorias, e os créditos a entrada das mesmas.

A reforma ocorrida na década de 60 avançou quando se trata da aplicação do princípio de não-cumulatividade do imposto, adotando como substituto o imposto sobre valor adicionado. Com isso, para que se atingisse o equilíbrio orçamentário e ainda fosse meio de financiamento de incentivos fiscais a acumulação de capital tendo em vista um maior crescimento econômico, um maior esforço fiscal foi necessário por parte da sociedade. O objetivo de crescimento acelerado privilegiando assim a acumulação de capital privado fez com que essa reforma aprofundasse a concentração de renda, ou seja, promovendo uma regressão no objetivo de equidade da tributação.

No que se refere aos recursos dos estados e municípios, era de interesse do governo federal, que esses conseguissem captar o necessário para desempenhar suas devidas funções. Portanto, foi atribuído a essas esferas a competência tributária sobre o ICM, porém de maneira extremamente restrita para que o instrumento atuasse apenas como gerador de arrecadação e não como meio de política fiscal e acabasse por atrapalhar o processo de crescimento pretendido nacionalmente.

A elevada concessão de incentivos fiscais já se mostrava um problema em 1970. Para tentar compensar essa perda arrecadatória o governo retomou a utilização de impostos cumulativos com a criação do Programa de Integração Social (PIS), além de direcionar para outros programas do governo parcela do que era cedido como incentivo fiscal através do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas.

Com o final do milagre econômico brasileiro em 1973, o sistema tributário que já se mostrava falho, sofreu algumas modificações com o intuito de melhorar a arrecadação dos estados e municípios que, além das transferências constitucionais¹¹, pouco se mostraram eficientes até 1983. O esforço do governo em manter o equilíbrio

¹¹ **Emenda Constitucional nº 5, de 28 de junho de 1975, e Emenda Constitucional nº 17, de 2 de dezembro de 1980.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc05-75.htm e http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc17-80.htm. Acesso em: 12 dez. 2020.

em suas contas fez com que a criação de novos impostos visasse somente o aumento de receitas, sem levar em conta a qualidade da tributação, visto que mais um imposto cumulativo foi criado no ano de 1986, o Fundo de Financiamento Social (Finsocial)¹² que é aplicado sobre empresas prestadoras de serviços.

O desgaste da estrutura tributária fez com que no início de 1987 o governo começasse a destinar esforços na elaboração de uma nova constituição. Ao contrário do que sua antecessora da década de 60, a reforma tributária realizada pela Constituição de 1988 tinha caráter político, visto que essa não foi orquestrada por uma equipe técnica e sim por um processo participativo, e que tinha por seus principais formuladores, políticos.

Para que o processo fosse o mais participativo possível, uma Assembleia Nacional Constituinte foi organizada, e que por sua vez, foi subdivida em várias comissões. O fracionamento da discussão do papel do Estado pelas comissões, que contava com uma comissão que tratava isoladamente do sistema tributário, acabou por criar novamente um sistema de financiamento do governo que não atendia sua demanda, consolidando o desequilíbrio orçamentário nas contas do governo brasileiro.

Uma das principais queixas do sistema tributário anteriormente vigente, era a falta de autonomia fiscal dos estados e municípios. Como uma forma de tentar sanar esse problema, a Constituição de 1988 atribuiu a função de cada um dos estados de fixar, autonomamente, as alíquotas da sua principal fonte de recursos, o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações, o ICMS, sucessor do ICM. Para a formação do novo imposto, o ICMS, cinco outros impostos foram eliminados, resultando em relativa perda de recursos.

A Constituição de 1988 não realizou nenhuma grande alteração na estrutura tributária, porém teve papel fundamental na consolidação do desequilíbrio do setor público, concentração da insuficiência de recursos na União e não forneceu aparatos legais e financeiros para que se realizasse um processo de descentralização dos

¹² Decreto nº 92.698, de 21 de maio de 1986. Disponível em: <https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/114499/decreto-92698-86>. Acesso em: 15 dez. 2020.

encargos. Tão pouco que a mesma entrou em vigor e já se reclamava por uma nova reforma.

O período pós Constituição de 1988 se mostrou politicamente e economicamente conturbado, tendo a economia brasileira passado por quatro planos de estabilização: Plano Verão (1989), Plano Collor I (1990), Plano Collor II (1991) e o Plano Real (1994).

O Plano Verão foi instituído pelo governo do então presidente José Sarney e teve curta duração. Sem nenhuma grande mudança no setor tributário, o plano perpetuou os elevados e crescentes déficits públicos, que juntamente com o descontrole monetário promovido e as incertezas políticas, acabaram por acelerar o quadro inflacionário do país.

Logo no ano seguinte, em 15 de março de 1990, foi lançado o Plano Collor I. Este plano foi altamente criticado pela intervenção estatal realizada através do bloqueio de recursos e sequestro de liquidez, porém do lado tributário também foram realizados questionamentos, pois ao invés de promover o ajuste fiscal baseado no corte de gastos, o plano se apoiou em um sistema de aumento de receitas. Posteriormente, foi lançado o Plano Collor II que tinha como meta a racionalização dos gastos da administração pública, vista como principal instrumento para o controle da inflação.

Por fim, o Plano Real (1994) tinha como uma de suas primeiras metas a promoção de um ajuste fiscal que trouxesse equilíbrio as contas públicas. Dentre as medidas promovidas tem-se um corte nos gastos com despesas de investimento e de pessoal; a criação do Imposto Provisório sobre Movimentações Financeiras (IPMF), que visava o aumento imediato da arrecadação via mais um tributo cumulativo; e a aprovação do Fundo Social de Emergência (FSE).

Apesar das medidas para o controle das finanças públicas, a forte vinculação de receitas e despesas, e a inflexibilidade dos componentes de gastos fizeram com que o ajuste fiscal fosse insuficiente, deteriorando assim ainda mais o cenário fiscal.

Na tentativa de manter as contas em equilíbrio, o esforço em elevar as receitas piorou a qualidade do sistema tributário visto que nesse período ocorreram a criação

de novos tributos e aumento das alíquotas de alguns já existentes, principalmente daqueles em que a **União** não partilhava com os estados e municípios.

Um dos tributos que serviu como uma nova fonte de financiamento do governo foi a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Durante o período diversas alterações na alíquota foram realizadas, tendo a mesma saído de 0,5% para 3%. Segundo Castro (2010, p. 8-9) as contribuições ao PIS/PASEP e a COFINS representavam em 1998 2,54% do PIB, aumentaram para 3,84% no ano seguinte e em 2001 atingiram o patamar de 4,37%.

Portanto, o que se vê no sistema tributário brasileiro pós Constituição de 1988 é um governo que tem por objetivo aumentar sua arrecadação através de novas contribuições sociais, que por sua vez não são partilhadas com as outras esferas nacionais. O FSE, criado com o intuito de resolver pontualmente uma questão orçamentária em 1994, acabou se consolidando no processo orçamentário do país, assim como a Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras (CPMF), que em sua origem também possuía caráter provisório, porém acabou por se perpetuar por onze anos na economia brasileira.

2.2 A ESTRUTURA TRIBUTÁRIA NO BRASIL DO SÉCULO XXI

O sistema tributário brasileiro se constituiu com base em necessidades imediatas de arrecadação sem levar em consideração a qualidade da tributação que se aplicava. As tabelas abaixo apresentam a estrutura com os principais tributos, e o valor de arrecadação de cada um em 2019, pelo governo federal, estadual e municipal:

TABELA 1 – Estrutura dos principais tributos do governo federal

Discriminação		R\$ Milhões 2019
Arrecadação Governo Federal		2.504.854
Impostos sobre renda, lucros e ganhos de capital	Imposto de Renda	431.192
	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	87.513
Impostos sobre a propriedade	Imposto Territorial Rural - ITR	1.731
Imposto sobre bens e serviços	Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	56.715
	Imposto sobre Operações Financeiras - IOF	39.712
	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)	252.863
	Capacitação Inserção e Desenvolvimento (CIDE)	2.904
Impostos sobre o comércio e transações internacionais	Imposto sobre a Importação (II)	42.454
	Imposto sobre a Exportação (IE)	12
Contribuições Sociais	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)	130.919
	PIS/PASEP	67.412

FONTE: IMPOSTÔMETRO

Analisando a Tabela 1, nota-se que logo após o Imposto de Renda (IR), o segundo imposto com maior relevância na arrecadação do governo federal é o CONFINS, que se caracteriza por um imposto indireto.

TABELA 2 – Estrutura dos principais tributos dos governos estaduais

Arrecadação Governos Estaduais		
Discriminação		R\$ Milhões 2019
Impostos sobre a propriedade	Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD)	9.314
	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)	46.881
Imposto sobre bens e serviços	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)	503.523

FONTE: IMPOSTÔMETRO

Um dos principais problemas do sistema tributário nacional é o excesso de burocracia. Somente o ICMS possui 27 legislações diferentes devido a competência que cada um dos estados tem de fixar autonomamente sua alíquota. Junqueira (2015) chega à conclusão de que a complexidade tributária acaba incentivando a sonegação e a informalidade, reduzindo assim a eficiência desse tributo. Ainda sobre o ICMS, essa capacidade que os estados possuem em definir suas alíquotas, essa característica acaba gerando uma “guerra fiscal” entre os estados que concedem incentivos fiscais para se tornarem mais atrativos para determinada empresa ou setor. Visto que esse imposto se mostra como o mais importante na arrecadação, essa situação acaba por prejudicar e desbalancear as contas do governo

TABELA 3 – Estrutura dos principais tributos dos governos municipais

Arrecadação Governos Municipais		
Discriminação		R\$ Milhões 2019
Impostos sobre a propriedade	Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU)	47.136
	Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)	12.642
Imposto sobre bens e serviços	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)	67.723

FONTE: IMPOSTÔMETRO

Fica evidente nas Tabelas 1 a 3 outro problema da configuração tributária vigente, a regressividade do sistema. Observando os dados, vê-se uma extrema importância dos impostos sobre consumo em detrimento dos impostos sobre renda, herança e patrimônio. Isso faz com que os mais pobres sejam mais penalizados, proporcionalmente, e essa configuração contribui diretamente para a disparidade de renda no país.

Portanto, nota-se que a configuração do sistema tributário nacional precisa ser reformulada visto que, segundo Varsano (1996)¹³, a Constituição de 1988 consolidou uma situação de desequilíbrio do setor público, tanto que tão logo que foi promulgada, já se notava a necessidade de uma nova reforma.

¹³ VARSANO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996.

3 TRIBUTAÇÃO: APONTAMENTOS EMPÍRICOS E TEÓRICOS

3.1 A CURVA DE LAFFER

Segundo Mankiw (1999)¹⁴ “...um sistema tributário é mais eficiente que o outro se arrecada a mesma quantidade de receita com menor custo para os contribuintes.”. Portanto, qual seria esse ponto ótimo da tributação? Essa discussão sempre esteve presente na vida dos economistas. Adam Smith em seu livro *A Riqueza das Nações* afirma:

[...] impostos altos, às vezes pelo fato de reduzirem o consumo das mercadorias taxadas, às vezes por estimularem o contrabando, frequentemente trazem para o governo uma receita inferior daquela que se poderia obter com impostos mais baixos. Quando a diminuição da receita é efeito da redução do consumo, só pode haver um remédio: diminuir o imposto. (SMITH, 1988, p. 145)

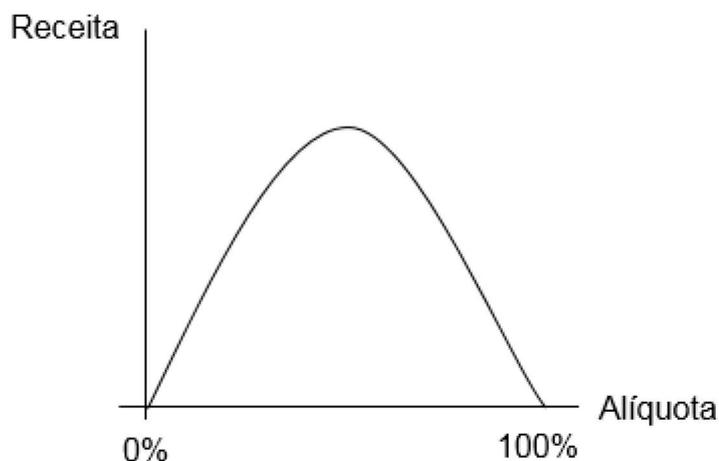
Portanto uma carga tributária excessiva pode acabar causando consequências negativas na sociedade como, por exemplo, uma queda na quantidade de empregos na economia devido ao desestímulo do mercado. Assim como pode gerar um aumento na taxa de sonegação fiscal, o que acarretou, até 23 de novembro de 2020, em R\$562 milhões¹⁵ a menos nos cofres públicos. Ou seja, em alguns casos uma menor tributação seria benéfica para a economia pois poderia causar uma diminuição da informalidade, que por sua vez aumentaria a arrecadação e incentivaria a criação de novas empresas, empregos e consumo.

Tentando resolver esse problema, o economista norte-americano Arthur Laffer, que fez parte do governo de Ronald Regan, em 1974 desenvolveu um gráfico para ilustrar como os diferentes níveis de carga tributária se comportam do ponto de vista arrecadatário.

¹⁴ MANKIWI. *Introdução à Economia: Princípios de Micro e Macroeconomia*. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

¹⁵ CAVALCANTE, Ima. Sonegação Fiscal Causa Prejuízo de R\$562 bilhões ao Brasil. *O Povo*, Fortaleza – Ceará.

GRÁFICO 1 – Curva de Laffer



Fonte: Laffer (1979)

O gráfico 1 traz o conceito de que para Laffer, no ponto de alíquota 0%, obviamente a arrecadação do governo será 0. Porém, caso a alíquota seja de 100% também haverá arrecadação zero devido à falta de incentivos para a contribuinte gerar renda. Ou seja, existe um determinado ponto na curva que representa o nível de alíquota ótimo, onde se atinge o maior valor de arrecadação com o menor nível de sonegação.

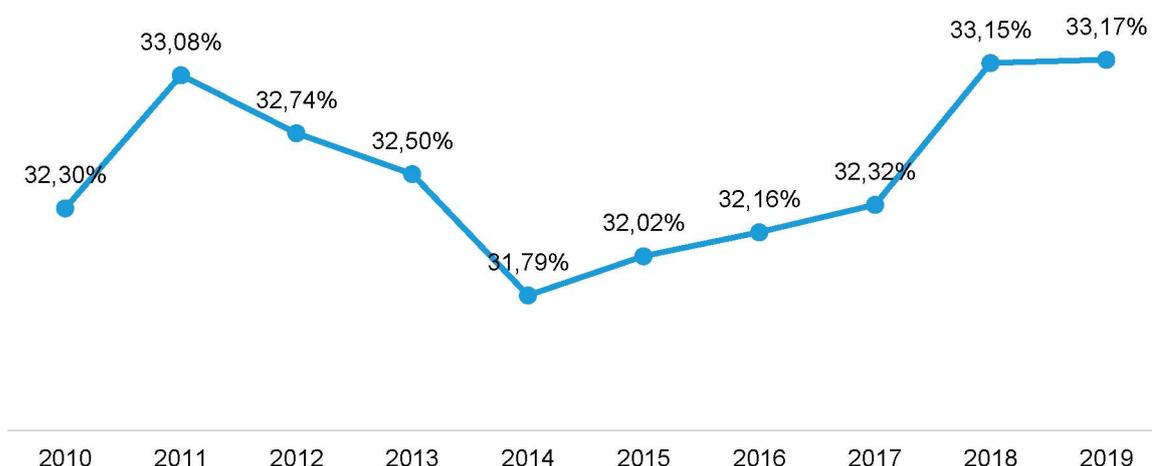
Um exemplo prático da aplicação do modelo de Laffer no Brasil ocorreu entre 2009 e 2013 quando o governo brasileiro reduziu o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre automóveis, sendo outros impostos aplicados na categoria, como PIS/COFINS, permaneceram inalterados. O impacto final dessa medida econômica, foi um aumento na arrecadação obtida pela venda de automóveis. Ou seja, apesar do governo ter deixado de arrecadar aproximadamente R\$6,1 bilhões com a diminuição do IPI, o aumento do consumo fez com que fosse arrecadado cerca de R\$11,8 bilhões no mesmo período pelo PIS/COFINS, sendo assim, um o saldo dessa medida política para a economia foi de R\$3,498 bilhões de reais¹⁶.

¹⁶ **ARRECADAÇÃO sobre vendas de carros cresce mesmo com redução do IPI** (2014). Disponível em: <http://g1.globo.com/economia/noticia/2014/01/arrecadacao-sobre-vendas-de-carros-cresce->

Um estudo publicado por Christina D. Romer, membro do conselho econômico do governo Barack Obama, e David H. Romer¹⁷, sobre os efeitos macroeconômicos das mudanças na tributação, serviu como base para um estudo de Timothy Groseclose¹⁸, onde ele determina que o percentual da carga tributária ótima gira em torno dos 33%.

No gráfico 2 pode-se notar que a média da carga tributária brasileira no período foi de 33,56%, em linha com o resultado do estudo mencionado.

GRÁFICO 2 – Carga tributária (% do PIB)



Fonte: STN

Portanto, nota-se que o problema da tributação brasileira não se constitui por um excesso de tributação.

mesmo-com-reducao-do-ipi.html. Acesso em: 28 dez. 2020, e em: **IBPT – Instituto Brasileiro De Planejamento E Tributação. Desoneração do IPI para automóveis e veículos leves (2014)**. Disponível em: <https://ibpt.com.br/mesmo-com-desoneracao-do-ipi-nos-automoveis-pais-registrou-aumento-da-arrecadacao-em-cinco-anos/>. Acesso em: 28 dez. 2020.

¹⁷ ROMER, Christina D.; ROMER, David H. The macroeconomic effects of tax changes: estimates based on a new measure of fiscal shocks. **American Economic Review**, v. 100, n. 3, p. 763-801, jun. 2010, p. 799.

¹⁸ GROSECLOSE, Timothy. **The Laffer curve and new evidence that taxes stifle economic output (2012)**. Disponível em: <http://ricochet.com/archives/the-laffer-curve-and-new-evidence-that-taxes-stifle-economic-output/>. Acesso em: 06 jan. 2021.

3.2 TRIBUTAÇÃO NOS PAÍSES DA OCDE

O problema central da tributação brasileira, como se viu anteriormente, não se dá por conta do tamanho da carga tributária, mas sim a sua composição que acaba por desestimular a economia devido ao seu foco no consumo, e não em renda e patrimônio. Esse desestímulo a economia vem do conceito de que apesar do fato de que essa tributação é aplicada na população como um todo, existe um maior esforço tributário das camadas mais pobres da sociedade pois esses gastam todos os seus recursos na aquisição de bens e serviços, ou seja, em consumo, essencial à sua sobrevivência. Logo, essa parte da população não consegue poupar e também gerar patrimônio a ser tributado. Segundo Ricardo Lodi Ribeiro¹⁹ “Deste modo, a tributação sobre o consumo atende muito mais aos interesses de arrecadação do Estado, a partir da perspectiva liberal de neutralidade e de eficiência econômica, do que à ideia de justiça fiscal, de combate à desigualdade ou de fortalecimento do Estado Social.

A questão do problema da tributação se dar na composição dos tributos, fica ainda mais evidente quando se compara o Brasil com outros países, como na tabela abaixo:

TABELA 4 – Composição da carga tributária Brasil x outros países (em % do PIB)

País	Carga Tributária	Renda	Patrimônio	Folha de Salários	Consumo
Brasil	33,6	7,0	1,5	9,0	14,9
OCDE (Média)	34,2	11,4	1,9	9,3	11,1
Suécia	44,0	15,8	1,0	14,7	12,3
Reino Unido	33,3	11,9	4,2	6,5	10,5
Canadá	32,2	15,4	3,8	5,3	7,7

¹⁹ RIBEIRO, Ricardo L. **Piketty e a Reforma Tributária Igualitária no Brasil**. Rio de Janeiro: RFPTD, v.3, n.3, 2015, p. 13.

TABELA 4 – Composição da carga tributária Brasil x outros países (em % do PIB)

(continuação)

País	Carga Tributária	Renda	Patrimônio	Folha de Salários	Consumo
EUA	27,1	12,4	4,2	6,3	4,4
Alemanha	37,5	12,2	1,0	14,2	9,9
França	46,2	10,9	4,4	18,4	11,3
Espanha	33,7	9,7	2,5	11,5	9,8
Itália	42,4	13,4	2,6	12,9	12,0
Portugal	34,7	9,8	1,4	9,3	13,3
Grécia	39,4	9,0	3,2	11,7	15,4
Coréia do Sul	26,9	8,6	3,1	7,0	7,5
Noruega	38,2	14,6	1,3	10,4	11,1

Fonte: SRFB. Ano de 2017²⁰

A Tabela 4 mostra a tendência que os países desenvolvidos apresentam em tributar mais renda e patrimônio do que o consumo. A diferença entre essas categorias de tributo na tributação dos Estados Unidos é bem grande, onde a soma de renda e patrimônio representam 16,6%, enquanto sob o consumo é de 4,4%. Enquanto no Brasil renda e patrimônio somam 8,5%, sendo a economia que menos tributa essa categoria dentre os países pesquisados, e a tributação incidente sobre o consumo representa 14,9% do PIB, sendo o segundo país que mais tributa consumo, ficando atrás apenas da Grécia.

²⁰ Vide: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>. Acesso em: 06 jan. 2021.

4 TRIBUTAÇÃO NO BRASIL CONTEMPORÂNEO: UMA PROPOSTA ALTERNATIVA

A forma tradicional dos governos tributarem pode ser dividida em duas categorias: direta e indireta. Tem-se como definição para a tributação indireta aquela cujo valor, embutido no preço final do produto, é repassado para o consumidor. Esse tipo de tributação, tem como alvo principal as transações de mercadorias e serviços, ou seja, o consumo. Enquanto a tributação direta, que incide diretamente sobre a renda e o nível da mesma, é dada pela tributação da renda e do patrimônio.

4.1 TRIBUTAÇÃO INDIRETA: CONSUMO

No Brasil, essa base de incidência tributária é composta pelos tributos: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto de Importação; Imposto de Exportação; CIDE – Combustíveis; Contribuições Previdenciárias; Imposto sobre Serviços (ISS); e o Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Para Souza (2018)²¹, essa diversidade de tributos sobre o consumo contribui para um “sistema caótico, ultrapassado e oneroso”, o que, aliado à complexidade da legislação, torna muito difícil o controle e a fiscalização, tanto para empresários, como para os responsáveis pela aplicação da lei tributária.

O caso específico do ICMS demonstra como esse sistema acaba sendo oneroso e ineficiente. Esse imposto se caracteriza por ser de arrecadação dos estados, conforme o poder de normatizar, legislar e arrecadar impostos, instituído aos estados pela Constituição Federal de 1988, geralmente sendo sua principal fonte de

²¹ SOUZA, João M. de. **Tributos sobre consumo: novo modelo para um Brasil mais justo**. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/tributos-sobre-consumo-novo-modelo-para-um-brasil-mais-justo/>. Acesso em: 25 jan. 2021.

receita²². Nesse panorama surge a Guerra Fiscal entre os estados via tributação do ICMS, que nada mais é que a disputa entre os estados, usando o tributo, para apresentar alguma vantagem para, por exemplo, uma nova empresa se alocar em determinado estado. Segundo o texto “Reforma tributária à brasileira”:

O tema “guerra fiscal” vem crescendo frente aos benefícios fiscais e financeiros que os estados concedem de forma generalizada às grandes empresas, para que se instalem em seus territórios. Esses benefícios têm produzido, acreditam alguns estudiosos, concorrência predatória entre os estados, contribuindo para agravar a crise financeira em que se encontram. (FROEDE, 2020, p. 5)

Ainda sobre a questão da “guerra fiscal”, o texto de Froede complementa:

Muitas vezes as consequências econômicas da “guerra fiscal” são danosas ao desempenho econômico. A troca dos critérios de eficiência econômica por artificialismo tributário na localização de uma empresa acaba por reduzir o custo privado da produção e aumentar seu custo social. (FROEDE, 2020, p. 6)

Porém a grande problemática desse tipo de tributo é dada pelo fato de que embora ele seja aplicado para a população por inteiro, ele acaba por desconsiderar um dos princípios da tributação, que diz respeito a capacidade contributiva de cada cidadão, visto que tem mais impacto nas camadas mais pobres da população que tem por característica gastar toda a sua renda na aquisição de bens e serviços que são necessários para a sua sobrevivência, assim como as impede de possuir algum nível de poupança e patrimônio, que futuramente seria tributado. Constata-se então a presença de uma tributação com caráter regressivo, pois as camadas mais altas da população, que não possuem a necessidade de transformar totalmente sua renda em consumo e possuem algum tipo de nível de poupança, acaba pagando menos, do que as camadas mais baixas que não possuem poupança e tem toda sua renda transformada em consumo.

²² Segundo Relatório da Receita Tributária do Estado de São Paulo, o ICMS no estado representou 83,8% do total arrecadado no ano de 2020. Disponível em: https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Downloads/Relatorios-da-Receita-Tributaria/2021/janeiro/INTERNET_janeiro21.pdf. Acesso em: 11 fev. 2021.

Ou seja, pode-se considerar que tributos dessa classe acabam por se tornarem entraves ao desenvolvimento do país por sua característica de, se mal administrada, se tornar prejudicial para a sociedade e para as empresas seja impedindo essas de produzirem mais, aumentando a informalidade, ou, como já mencionado, reduzindo o poder de compra da população.

Para David L. Carrilho²³ uma “...repercussão que pode ser imaginada seria um aumento da quantidade de empregos, resultado do eventual salto de produção pela diminuição dos custos empresariais.”, e também pelo aumento na demanda.

Como visto anteriormente, apesar do Brasil apresentar uma carga tributária compatível com a média dos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)²⁴, há uma discrepância no nível de tributação sobre bens e serviços dos países e a média deles, comparado com o que é praticado no Brasil. Usando os Estados Unidos como base comparativa, a carga tributária total do país é de 27,1% do PIB, sendo 4,4% atrelado a tributação de bens e serviços. Já no Brasil, tem-se uma carga tributária de 33,6% e uma tributação do consumo de 14,9% do PIB.

Portanto, com base na estrutura tributária brasileira que se configura muito complexa e com grande concentração na tributação indireta, que acaba por ser um entrave ao desenvolvimento econômico Marc Morgan em seu estudo Perspectivas da Reforma Tributária no Brasil²⁵, recomenda-se que para a redução desse caráter regressivo da tributação é necessária a extinção de 7 tributos que incidem sobre o consumo e a produção: Cofins, PIS, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ – Lucro Presumido), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL – Lucro Presumido), Cide-Combustíveis, ICMS e ISS. Além disso o autor, propõe a redução de outros tributos como o Simples Nacional e o IPI, esse último tendo sua aplicação

²³ CARRILHO, David L. A Tributação Atual no Brasil e a Curva de Laffer: uma visão jurídico-econômica. Disponível em: http://intranet.viannajr.edu.br/revista/eco/doc/artigo_80001.pdf. Acesso em: 10 de fevereiro de 2021.

²⁴ Organização fundada em 1961 com o intuito de estimular o progresso econômico e o comércio mundial. Atualmente a OCDE possui 37 países membros: Austrália, Áustria, Bélgica, Canadá, Chile, Colômbia, República Tcheca, Dinamarca, Estônia, Finlândia, França, Alemanha, Grécia, Hungria, Islândia, Irlanda, Israel, Itália, Japão, Coreia do Sul, Letônia, Lituânia, Luxemburgo, México, Países Baixos, Nova Zelândia, Noruega, Polônia, Portugal, Eslováquia, Eslovênia, Espanha, Suécia, Suíça, Turquia, Estados Unidos e Reino Unido.

²⁵ MORGAN, Marc. Perspectivas da Reforma Tributária no Brasil. In: FAGNANI, Eduardo (Org.). A reforma tributária necessária. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

reduzida apenas para produtos não essenciais e que geram externalidades negativas. Em contrapartida a essas modificações, como meio de compensar, parcialmente, a perda de arrecadação, é proposto a criação de um imposto único, de arrecadação estadual com partilha para os municípios e legislação uniformizada, com poucas alíquotas e isenções limitadas.

4.2 TRIBUTAÇÃO DIRETA

4.2.1 Tributação da Renda

Tratando primeiramente do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), esse é um tributo que pode ser usado tanto como um mecanismo de redistribuição de renda, ou seja, de maneira progressiva, quando a alíquota média crescer em função do aumento da renda, ou também, poderá ter consequências negativas, de modo a desrespeitar o princípio da capacidade contributiva, caso a alíquota média diminua com o aumento da renda.

No Brasil as alíquotas do IRPF desde o ano de 2016 se dão da seguinte maneira:

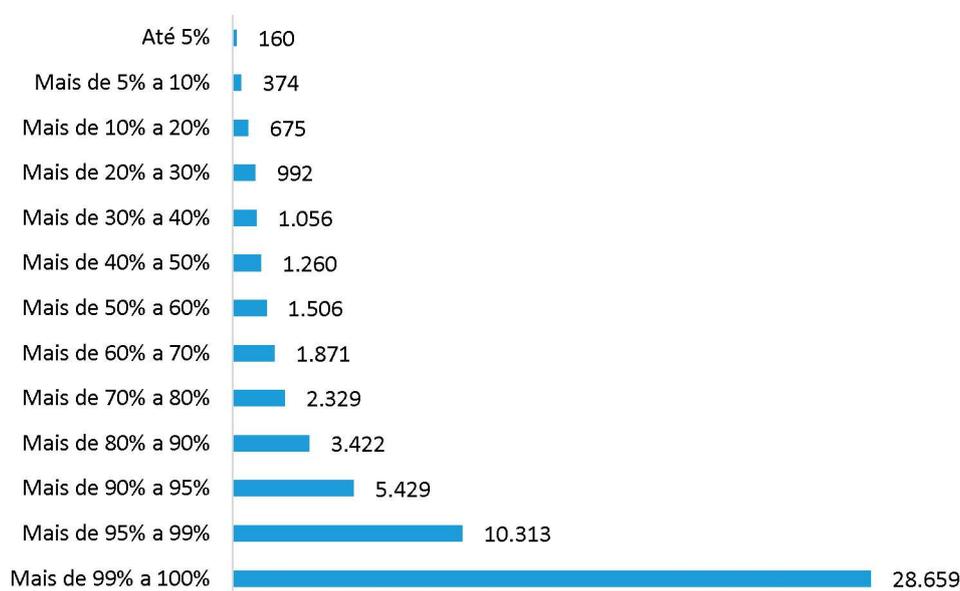
TABELA 5 – Alíquotas do IRPF (2021)

Base de cálculo	Alíquota
Até R\$1.903,98	Isento
De R\$1.903,99 até R\$2.826,65	7,5%
De R\$2.826,66 até R\$3.751,05	15%
De R\$3.751,06 até R\$4.664,68	22,5%
Acima de R\$4.664,68	27,5%

FONTE: RECEITA FEDERAL

Enquanto vemos que a última camada a ser tributada tem seu início no valor de R\$4.664,68, dados do IBGE demonstram que a camada dos 5% mais ricos da população brasileira, que entre si apresentam grande discrepância dos níveis médios de renda mensal, acabam por serem tributados da mesma maneira, ou seja, pode-se dizer que as camadas mais ricas da tributação são subtributadas.

GRÁFICO 3 – Rendimento médio mensal (em R\$) segundo classes (2019)



FONTE: IBGE

Porém alguns críticos colocam a ideia de que um aumento na tributação da renda acabaria acarretando uma fuga de capitais, porém quando o nível de tributação sobre a renda aplicado no Brasil é comparado com a tributação dos outros países nota-se que enquanto o Brasil arrecada apenas 7% do PIB com impostos sobre a renda, a média da OCDE é de 11,4%, e países como Estados Unidos, França e Noruega possuem 12,4%, 10,9 e 14,6% do PIB respectivamente. Portanto um aumento nesse tipo de tributo praticado no Brasil até o nível que é praticado pelos demais países não traria esse tipo de preocupação para a economia nacional.

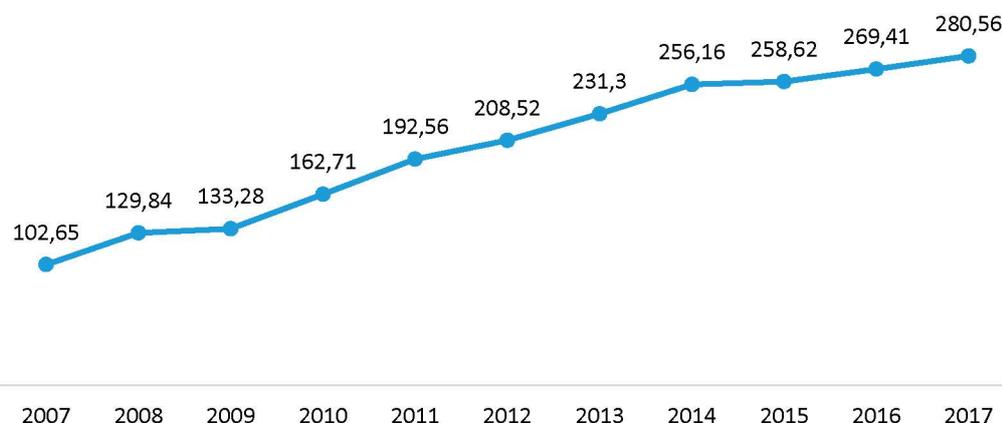
O primeiro passo para um sistema tributário mais igualitário e progressivo, seria a revisão das alíquotas aplicadas pelo IRPF, com o intuito de aproximá-lo da alíquota aplicada nos demais países referência, aumentando a faixa de isenção e também o número de faixas de renda média.

No estudo *Perspectivas da Reforma Tributária no Brasil*, o autor Marc Morgan expõe:

Estudos demonstram que o IRPF é progressivo até a faixa de 30 a 40 salários mínimos salários mínimos (SM) mensais. A alíquota efetiva média nesse ponto de inflexão é de aproximadamente 12%. Em contrapartida, a alíquota efetiva média daqueles que recebem acima de 320 SM é de apenas 6,3%. A inflexão na curva de progressividade do imposto ocorre porque, em média, 70% dos rendimentos dos mais ricos são isentos e pouco mais de 25% são tributados exclusivamente na fonte, com alíquotas inferiores à alíquota máxima que incide sobre as rendas do trabalho. (MORGAN, 2018, p. 50)

Como mencionado, outro problema da tributação da renda no Brasil é a isenção tributária aplicada desde 1995²⁶ sobre os dividendos. A Lei nº 9.249/95 determina que os lucros e dividendos pagos ou creditados por pessoas jurídicas ficam isentos do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF). Quando analisado o histórico de valores recebidos por pessoas físicas de lucros e dividendos, nota-se seu aumento ao longo do tempo e uma fonte de arrecadação tributária inexplorada.

GRÁFICO 4 – Lucros e dividendos recebidos (em R\$ bilhões) (2007-2017)



FONTE: UNAFISCO

²⁶ Lei nº 9.249/95 de 26 de dezembro de 1995;

No período analisado no gráfico, temos um crescimento de aproximadamente 273% no valor recebido de um nicho de tributação que atualmente é isenta. Segundo a nota técnica nº15/2020²⁷ da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil o governo brasileiro deixa de arrecadar R\$59,7 bilhões pela não tributação dos lucros e dividendos.

4.2.2 Tributação do Patrimônio

O outro meio de tributação direta é a tributação incidente sobre o patrimônio. Atualmente no Brasil os principais impostos dessa categoria são: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doações (ITCMD).

No caso da tributação sobre o patrimônio o Brasil não se encontra em uma posição muito discrepante da média da OCDE, 1,5% e 1,9% respectivamente, porém está distante quando comparado a países como os Estados Unidos que apresentam 4,2% do PIB de sua arrecadação advinda da tributação aplicada sobre o patrimônio, e a França que apresenta 4,4%. Mesmo com essa pouca diferença em função da média dos países da OCDE, o Brasil pode aproveitar mais essa fonte de receita, tendo em vista a recomposição da perda tributária que uma diminuição dos impostos sobre consumo, como maneira de redução do caráter regressivo da tributação brasileira e uma melhor distribuição de renda, resultará.

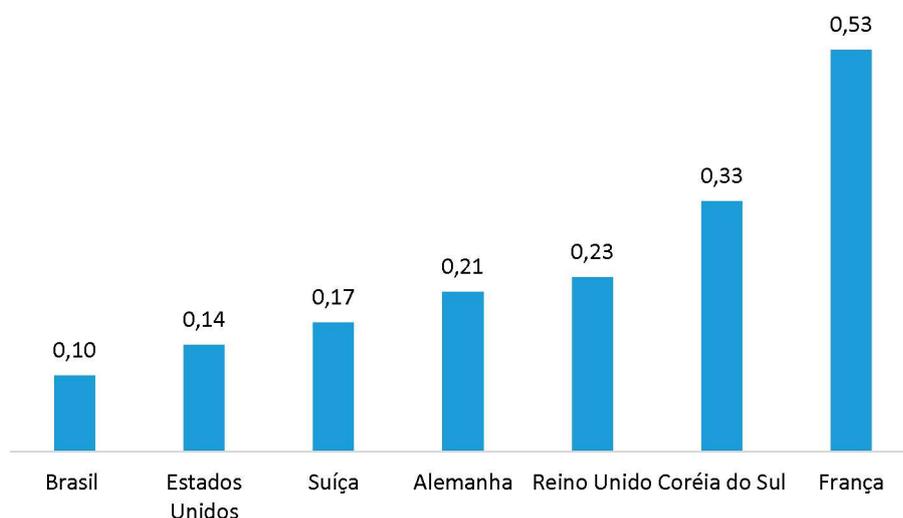
Olhando mais profundamente para os impostos mais importantes dessa categoria, tem-se primeiro o IPVA, que apresenta caráter regressivo pois as alíquotas praticadas variam entre 1% e 4%, o que segundo a Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF 2008-9), mostrou que esse imposto se apresenta como um tributo regressivo pois, representou 2,78% da renda da camada 40% mais pobre da

²⁷Disponível em: <https://unafisconacional.org.br/wp-content/uploads/2020/09/NT15-1.pdf>. Acesso em: 3 fev. 2021.

população e somente 0,56% da renda da camada dos 1% mais ricos²⁸. Outra grande questão desse tributo é que por meio do Recurso Extraordinário (RE) 379572 aprovado em plenário pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no ano de 2008, foi concedido isenção do tributo IPVA sobre aeronaves e embarcações, o que representa outra perda de receita anual ao governo estimada entre R\$1 e R\$2 bilhões²⁹.

No caso do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doações (ITCMD), pouco se tributa heranças e doações, enquanto no Brasil o Senado Federal estabeleceu uma alíquota máxima para esse imposto em 8%, outros países do mundo possuem uma carga tributária bem maior sobre essa base de arrecadação. Nos Estados Unidos, por exemplo, a alíquota para esse imposto é de 40% e na França ela varia de 5% a 45% para o(a) cônjuge e filhos e 35 a 60% para outros herdeiros.

GRÁFICO 5 – Arrecadação do imposto sobre heranças e doações (% do PIB) média dos anos de 2014-2016



FONTE: FMI (2018)

²⁸ MORGAN, Marc. Perspectivas da Reforma Tributária no Brasil. In: FAGNANI, Eduardo (Org.). A reforma tributária necessária. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 57.

²⁹ MORGAN, Marc. Perspectivas da Reforma Tributária no Brasil. In: FAGNANI, Eduardo (Org.). A reforma tributária necessária. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 58.

Fica evidente então, a oportunidade arrecadatória que o Brasil pode aproveitar sem fazer com que a economia nacional seja afetada de maneira negativa, e tornando o sistema tributário mais justo e progressivo.

Além das alterações no IPVA e no ITCMD, outro imposto que ajudaria a estabelecer um sistema tributário mais justo, seria a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Apesar de nunca ter sido aplicado no Brasil, sua existência é regulamentada pela Constituição Federal de 1988 inciso VII do art. 153³⁰. Também conhecida como *Wealth Tax*, o IGF na Suíça varia entre 0,3% a 1%, na França a alíquota varia entre 0,5% a 1,5%, enquanto na Noruega o imposto tem a alíquota de 0,7%. Essa nova tributação seria de forte poder redistributivo no país, visto a importância dos valores movimentados por essas camadas mais altas da sociedade³¹.

³⁰ Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10669537/inciso-vii-do-artigo-153-da-constituicao-federal-de-1988>. Acesso em: 6 de fev. 2021;

³¹ Durante o período de março de 2020 até julho do mesmo ano, o patrimônio dos 42 bilionários brasileiros aumentou de US\$123,1 bilhões para US\$157,1 bilhões, ou seja, um aumento de US\$34 bilhões. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2020/07/27/relatorio-oxfam-desigualdade-pandemia.htm>. Acesso em: 6 fev. 2021.

5 CONCLUSÃO

O objetivo deste trabalho foi trazer nova discussão sobre a reforma tributária brasileira que a cada dia se faz mais necessária para o desenvolvimento econômico, sobre os problemas e quais seriam as principais propostas de melhoria, visando tornar o sistema mais justo e eficiente. Pode-se concluir que o regime tributário brasileiro atual, possui uma característica expressivamente regressiva, ou seja, o foco da tributação está no consumo, fazendo com que as camadas mais ricas da economia paguem menos tributos do que sua capacidade tributária permite.

Esse enfoque nos impostos indiretos, se mostra um entrave para o desenvolvimento econômico, pois acaba por aumentar a concentração de renda e impedir até mesmo um aumento no consumo. Se pensarmos que em uma economia mais igualitária, e com menos impostos incidindo sobre o consumo, a população mais pobre que, por via de regra, tem como característica o dispêndio de toda sua renda na aquisição de bens e serviços básicos para atender suas necessidades teria um maior nível de renda disponível, considerando-se renda disponível como o montante da renda que está disponível para consumo após o pagamento dos impostos, para fazer a aquisição de bens que anteriormente não lhe era possível. Esse cenário acabaria por gerar um maior nível de consumo e atividade econômica, ou haveria um aumento no nível de poupança, caso essa diferença positiva na renda disponível fosse poupada, gerando assim um maior nível de investimento.

Além da questão do excesso de tributação do consumo, outro problema do sistema tributário brasileiro é a falta de exploração das bases tributárias que tem como finalidade evitar o crescimento da concentração de renda. Os impostos diretos, ou seja, aqueles que incidem sobre renda e patrimônio, por terem características progressistas devido a condição que esses impostos possuem de incidir sobre as camadas mais abastadas da sociedade, em que a capacidade tributária é também mais elevada.

Quando comparado a países de referência, como os países da OCDE, a configuração do sistema tributário brasileiro se mostra indo na contramão dos demais, e perpetuando uma configuração tributária ultrapassada, pois aparenta-se manter até

os dias de hoje a ideia da tributação apenas como um meio arrecadatório, sem perceber que este pode ser utilizado também como um instrumento de desenvolvimento econômico, onde o foco não está só em arrecadar, mas preocupa-se também com a qualidade do tributo levando em conta a capacidade tributária de cada camada da população.

Desse modo, conclui-se que a reforma do sistema tributário nacional é de extrema importância e urgência para o equilíbrio e avanço da economia brasileira. É necessária uma atualização da mesma, garantindo que caminhe em linha com países desenvolvidos no sentido da aplicação de maior peso nas bases tributárias diretas em relação a impostos que incidem sobre o consumo, além da necessidade de melhoras na fiscalização e administração do sistema, visando a diminuição do nível de sonegação fiscal e garantindo assim uma estrutura tributária mais justa.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Arrecadação sobre vendas de carros cresce mesmo com redução do IPI (2014). Disponível em: <http://g1.globo.com/economia/noticia/2014/01/arrecadacao-sobre-vendas-de-carros-cresce-mesmo-com-reducao-do-ipi.html>. Acesso em: 28 dez. 2020, e em: **IBPT – INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. Desoneração do IPI para automóveis e veículos leves (2014).** Disponível em: <https://ibpt.com.br/mesmo-com-desoneracao-do-ipi-nos-automoveis-pais-registrou-aumento-da-arrecadacao-em-cinco-anos/>. Acesso em: 28 dez. 2020.

BERG, Andrew G e Ostry Jonathan D. Inequality and Unsustainable Growth: Two Slides of the Same Coin? IMF Discussion Note. International Monetary Fund. April 8, 2011.

BRASIL. Constituição (1824). **Constituição Política do Império do Brasil.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm. Acesso em: 20 dez. 2020.

Carga Tributária no Brasil 2018. Análise por Tributos e Bases de Incidência. Receita Federal. Brasília. 2020. <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>. Acesso em: 06 jan. 2021.

CARRILHO, David L. A Tributação Atual no Brasil e a Curva de Laffer: uma visão jurídico-econômica. Disponível em: http://intranet.viannajr.edu.br/revista/eco/doc/artigo_80001.pdf. Acesso em: 10 fev. 2021.

CAVALCANTE, Irna. Sonegação Fiscal Causa Prejuízo de R\$562 bilhões ao Brasil. **O Povo**, Fortaleza – Ceará

_____. Constituição (1891). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil.** Rio de Janeiro, 1824. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm. Acesso em 20 dez. 2020.

_____. Constituição (1934). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil.** Rios de Janeiro, 1934. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso em: 20 dez. 2020.

_____. **Constituição (1937). Constituição dos Estados Unidos do Brasil.** Rio de Janeiro, 1937. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso em 20 dez. 2020.

_____. **Constituição (1946). Constituição dos Estados Unidos do Brasil.** Rio de Janeiro, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 20 dez. 2020.

_____. **Constituição (1967). Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 20 dez. 2020.

_____. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 20 dez. 2020.

_____. **Decreto nº 92.698, de 21 de maio de 1986.** Brasília, 1986. Disponível em: <https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/114499/decreto-92698-86>. Acesso em: 15 dez. 2020.

_____. **Emenda Constitucional nº 5, de 28 de junho de 1975.** Brasília, 1975. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc05-75.htm. Acesso em: 12 dez. 2020.

_____. **Emenda Constitucional nº 17, de 2 de dezembro de 1980.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc17-80.htm. Acesso em: 12 dez. 2020.

Fortuna de bilionários brasileiros cresce US\$ 34 bi na pandemia, diz ONG. São Paulo. 2020. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2020/07/27/relatorio-oxfam-desigualdade-pandemia.htm>. Acesso em: 6 fev. 2021.

FROEDE, C. G. M, MEDEIROS, I. M., MEDEIROS, L. M. Reforma tributária à brasileira. Disponível em: <https://jus.com.br/imprimir/7004/reforma-tributaria-a-brasileira>. Acesso em: 19 de fevereiro de 2020. p. 6.

GROSECLOSE, Timothy. **The Laffer curve and new evidence that taxes stifle economic output (2012)**. Disponível em: <http://ricochet.com/archives/the-laffer-curve-and-new-evidence-that-taxes-stifle-economic-output/>. Acesso em: 06 jan. 2021.

Inflação e Dívida Pública Explodiram no Brasil ao Final da Ditadura Militar. Disponível em: <http://www.r7.com/r7/media/2014/20140331-info-ditadura/20140331-info-ditadura.html>. Acesso em: 12 dez. 2020.

_____. Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922. **Lei Orçamentária**. Brasília. 1922. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1901-1929/l4625.htm. Acesso em: 23 de janeiro de 2021.

_____. Lei nº 9.249/95 de 26 de dezembro de 1995. Brasília. 1995. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lei9249.htm>. Acesso em: 23 de janeiro de 2021.

LIMA, Emanuel M., REZENDE, Amaury J. **Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer**. Campo Grande: Interações, v. 20, n. 1, p. 239-255, jan./mar.2019.

MANKIWI. **Introdução à Economia: Princípios de Micro e Macroeconomia**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

MORGAN, Marc. **Perspectivas da Reforma Tributária no Brasil**. In: FAGNANI, Eduardo (Org.). **A reforma tributária necessária**. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

Nota Técnica Unafisco Nº 15/2020. Tributação da distribuição de lucros e dividendos: a dupla não tributação de parte do lucro distribuído, estimativa arrecadatória da tributação de dividendos e propostas para equilíbrio da carga tributária. São Paulo. 2020. Disponível em: <https://unafiskonacional.org.br/wp-content/uploads/2020/09/NT15-1.pdf>. Acesso em: 3 fev. 2021.

PIKETTY, Thomas. *A Economia da Desigualdade*. Trad. André Telles da edição francesa de 1997. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2015, p. 85.

Relatório da Receita Tributária do Estado de São Paulo. São Paulo. 2021. Disponível em: https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Downloads/Relatorios-da-Receita-Tributaria/2021/janeiro/INTERNET_janeiro21.pdf. Acesso em: 11 fev. 2021.

RIBEIRO, Ricardo L.; **Piketty** e a **Reforma Tributária Igualitária no Brasil**. Rio de Janeiro: RFPTD, v.3, n.3, 2015

ROMER, Christina D.; ROMER, David H. The macroeconomic effects of tax changes: estimates based on a new measure of fiscal shocks. **American Economic Review**, v. 100, n. 3, p. 763-801, jun. 2010, p. 799

SAES, Flávio Azevedo Marques de; SAES, Alexandre Macchione. **História Econômica Geral**. 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p.324.

SMITH, A. **A riqueza das nações**. São Paulo: Nova Cultura, 1988.

SOUZA, João M. de. **Tributos sobre consumo: novo modelo para um Brasil mais justo**. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/tributos-sobre-consumo-novo-modelo-para-um-brasil-mais-justo/>. Acesso em: 25 jan. 2021.

VARSAÑO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996, p. 2.