

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

CAIO MONTEIRO LISBOA

O ASPECTO TRIBUTÁRIO NA COMPETITIVIDADE INDUSTRIAL BRASILEIRA

Monografia apresentada ao Programa de Graduação em Economia, Departamento de Ciências Sociais Aplicadas como requisito parcial à obtenção do título de Economista.

Curitiba

2013

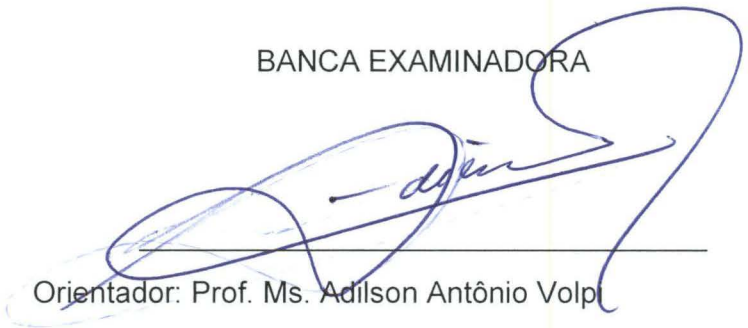
TERMO DE APROVAÇÃO

CAIO MONTEIRO LISBOA

O ASPECTO TRIBUTÁRIO NA COMPETITIVIDADE INDUSTRIAL BRASILEIRA

Monografia aprovada como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Econômicas, Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná.

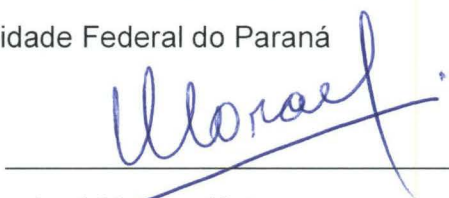
BANCA EXAMINADORA



Orientador: Prof. Ms. Adilson Antônio Volpi

Setor de Ciências Sociais Aplicadas

Universidade Federal do Paraná



Prof. Ms. José Moraes Neto

Setor de Ciências Sociais Aplicadas

Universidade Federal do Paraná



Prof. Pulquerio Figueiredo Bittencourt

Setor de Ciências Sociais Aplicadas

Universidade Federal do Paraná

Resumo

A carga tributária brasileira é uma das mais altas do mundo. Isso resulta em um ônus adicional à sociedade, que não vê os retornos que seriam esperados de tamanha dimensão de impostos e contribuições. Em particular, a indústria de transformação brasileira sofre mais diante dessa situação, pois apresenta uma extensa cadeia de produção, o que leva a uma maior carga para o setor devido às características do sistema tributário brasileiro, com grande presença de tributos indiretos e relativamente alta ocorrência de cumulatividade. A tributação elevada acaba por ter impactos negativos na competitividade da indústria nacional no exterior, se tornando um dos componentes do chamado "Custo Brasil". Outro ponto é a regressividade do sistema tributário brasileiro, que gera um peso maior aos estratos de menor renda na sociedade ao ser composto primariamente por tributos indiretos sobre o consumo. Conclui-se que os retornos sociais e econômicos da carga no Brasil não compensam o ônus tributário pago pelos contribuintes e que, talvez, uma opção para a evolução do sistema seja um ajuste para que se reduzam os impostos mais ineficientes sob o ponto de vista da competitividade industrial, assumindo-se que um setor industrial mais competitivo refletiria esse estado em preços mais baixos o que, por sua vez, se refletiria em um nível de bem estar social mais elevado.

Palavras-chave: Carga tributária; Custo Brasil; Sistema tributário; Tributação ótima;

Abstract

Brazilian tax burden is among the highest in the world. This results in an additional burden to society, which does not see the expected returns of such elevated taxes and contributions. Brazilian transformation industry, in particular, suffers the most, given its long chain of production and the inherent characteristics of the country's tax system, given the great presence indirect as well as relatively high cumulative taxes. Such high taxation ends up having a negative effect on Brazilian industry competitiveness abroad what makes it one of the key components of the so-called "Brazil Cost". Another point is the regressivity of the Brazilian tax system, which creates an excess burden to the lower income individuals, by being heavier on the indirect taxation of consumption. In conclusion, Brazil's social and economic returns of taxation do not compensate the tax burden of taxpayers. Perhaps one option to the system's evolution would be an adjustment to reduce taxes inefficient to industrial competition. We assume that a more competitive industrial sector would reflect such state in the form of lower prices, what would also be expressed in a higher social welfare level.

Keywords: Tax burden; Brazil Cost; Tax system; Optimal taxation;

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – CARGA TRIBUTÁRIA X IDH (2007)	8
GRÁFICO 2 - EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA (1947-2012)	9
GRÁFICO 3 – PARTICIPAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO NOS PREÇOS DAS MERCADORIAS E SERVIÇOS	13
GRÁFICO 4 – PARTICIPAÇÃO DOS TRIBUTOS NOS PREÇOS DOS PRODUTOS INDUSTRIAIS	14
GRÁFICO 5 – EVOLUÇÃO TRIMESTRAL DO COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO – INDÚSTRIA GERAL	17
GRÁFICO 6 – IMPACTO DO CUSTO BRASIL NOS PREÇOS	18
GRÁFICO 7 – CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE RENDA TOTAL.....	24
GRÁFICO 8 – CUSTOS EXTRAS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO (19,7 BILHÕES)	26
GRÁFICO 9 – CARGA TRIBUTÁRIA E IDH	33
GRÁFICO 10 – CARGA TRIBUTÁRIA E PIB/CAPITA (U\$\$ PPC)	34

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – IMPACTOS INTERSETORIAIS (2005)	15
TABELA 2 – IMPACTOS PARA FRENTE E PARA TRÁS	15
TABELA 3 – ÍNDICE DE RETORNO AO BEM ESTAR SOCIAL	32
TABELA 4 – EFEITOS DA REDUÇÃO DA CARGA NA INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO ...	41

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
2 EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA (1947-2012)	9
3 EFEITOS NA INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO	12
3.1 O CASO DA INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO.....	12
3.2 A COMPETITIVIDADE	16
3.3 A DIMENSÃO DO CUSTO BRASIL	17
3.3.1 Capital de giro	19
3.3.2 Energia e matérias primas	20
3.3.3 Infraestrutura logística.....	20
3.3.4 Custos Extras de Serviços a Funcionários	21
3.3.5 Serviços non-tradables	21
4 TRIBUTAÇÃO.....	22
4.1 TRIBUTAÇÃO DIRETA	23
4.2 TRIBUTAÇÃO INDIRETA	23
4.3 CUSTOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO	25
4.4 A CUMULATIVIDADE E CÁLCULOS 'POR DENTRO'	27
4.4.1 Em defesa da cumulatividade	30
5 ESTUDOS SOBRE A EFICIÊNCIA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO.....	32
6 A TEORIA DA TRIBUTAÇÃO ÓTIMA E EFEITOS DA REDUÇÃO DA CARGA	35
6.1 A TEORIA DA TRIBUTAÇÃO ÓTIMA	35
6.1.2 Tributação ótima sobre mercadorias e consumo.....	37
6.1.3 Críticas à teoria	39
6.2 EFEITOS DA REDUÇÃO DA CARGA NA INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO	40
7 CONCLUSÕES	42
REFERÊNCIAS	44

1 INTRODUÇÃO

A competitividade internacional de uma economia é definida pela agregação das competitividades internas das firmas que a compõem. Ainda, os fatores característicos a uma dada economia influenciam de maneira vital o comportamento das firmas deste país, de modo que afetarão suas competitividades, bem como à da economia.

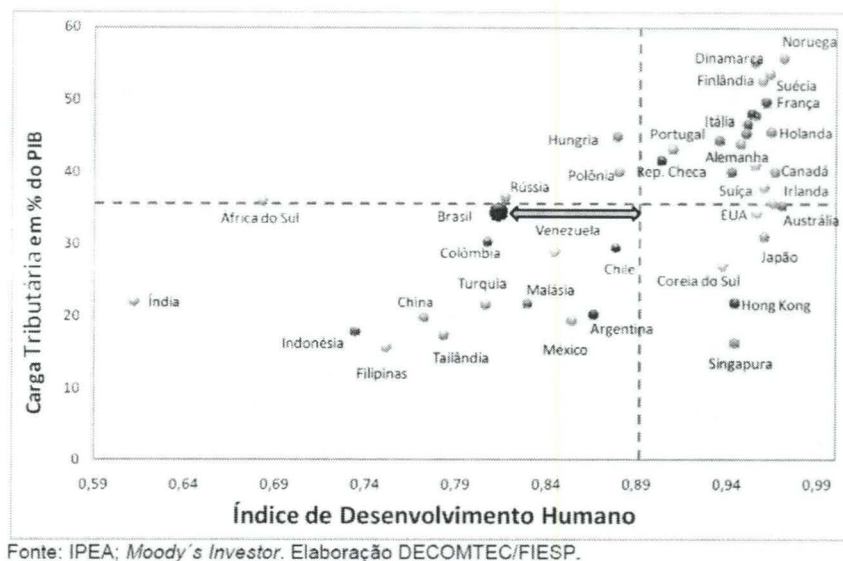
O Custo Brasil, por sua vez, é um termo que se refere aos custos adicionais de se fazer negócios no Brasil, o que acaba tornando produtos e serviços brasileiros relativamente mais caros que em outros países. Esses custos independem das estratégias individuais das empresas pois são resultados de fatores sistêmicos da economia. (FIESP, 2012) Assim, o Custo Brasil representa os fatores sistêmicos determinantes à competitividade brasileira, em geral com influências negativas sobre ela.

De maneira geral, existem muitos fatores apontados como responsáveis pelos altos preços aqui praticados. Há um destaque particular para os custos trabalhistas, a carga tributária, altas taxas de juros, problemas de infraestrutura e custos de energia entre os componentes 'formais'.

Esse trabalho pretende analisar os custos que a tributação e o sistema tributário acabam adicionando às empresas brasileiras, com um certo enfoque no setor de transformação da indústria. A justificativa para isso é o maior peso relativo desse componente na composição dos preços nessa indústria.

Atualmente, há um consenso no que diz respeito à situação da carga tributária brasileira, visto que o Brasil se encontra entre os 30 países com maiores cargas tributárias no mundo (IBPT, 2012). E também devido à ineficiência da aplicação dos recursos coletados pela administração pública, que podemos ver refletida na qualidade de muitos serviços ofertados pelo Estado.

GRÁFICO 1 - CARGA TRIBUTÁRIA x IDH (2007)



A questão tributária é ainda uma grande barreira para a competitividade da indústria brasileira, sendo o principal fator apontado pelos empresários, em pesquisa realizada pelo IBOPE a pedido da FIESP, representada por 65% das opiniões dos empresários. (IBOPE/FIESP, 2010)

Devemos apontar que, em relação às fontes utilizadas, houve uma disponibilidade muito maior de dados provenientes da FIESP, principalmente no que diz respeito à análise da seção 3 deste trabalho.

Esse trabalho está dividido em 7 seções. A seção 2 apresenta a evolução histórica da carga tributária brasileira. A seção 3 mostra os efeitos do Custo Brasil e seus componentes na indústria de transformação. A seção 4 os custos adicionais que a tributação cria para a economia. A seção 5 mostrará estudos adicionais relacionados aos efeitos atuais da carga tributária brasileira. A seção 6 apresenta a teoria da tributação ótima em face às seções anteriores do trabalho. E a seção 7 é constituída de algumas breves conclusões.

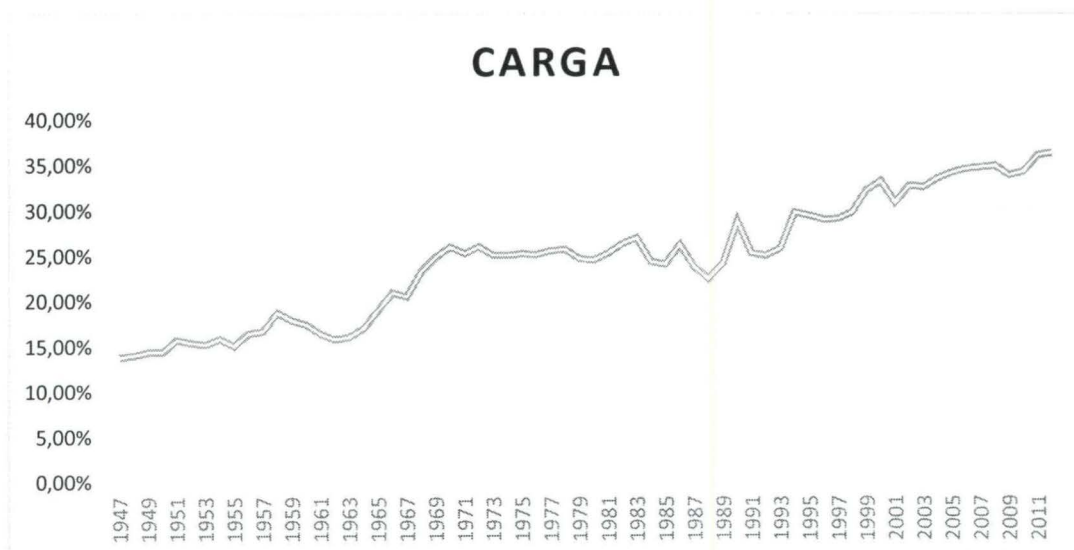
2 EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL (1947-2012)

Em 1947 começou-se no Brasil a registrar sistematicamente as contas nacionais. É, portanto, o primeiro período com dados disponíveis sobre a carga tributária brasileira. Nessa data, a arrecadação correspondia a 13,8% do Produto Interno Bruto. Essa proporção apresenta uma tendência levemente crescente, marcando 15,05% em 1955 e 17,41% em 1960.

A tendência de crescimento dá um salto após 1964 em razão da reforma tributária realizada pelo governo militar. Após o fim da reforma, a carga passa a representar cerca de 25% do PIB, continuando mais ou menos constante durante os anos 70 e até o início da década de 80. Após esse período, há uma leve queda seguida de um pico no início da década de 90, correspondente ao período de implantação do Plano Collor (28,8%).

Em 1994 há mais um pico na carga correspondente ao Plano Real (29,8%). O período que segue é o de uma queda pequena, seguido por mais um período de ascensão que continua até hoje. Os dados mais recentes apontam uma carga de 36,27% para 2012 (IBPT – Março de 2013).

GRÁFICO 2 - EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA (1947-2012)



Fonte: (1947-1996) VARSANO Et Al; Uma Análise da Carga Tributária no Brasil (1998)

(1997-2012) Receita Federal; Carga Tributária Brasileira 2012

Observando os dados, podemos notar a clara tendência crescente da carga tributária brasileira nos últimos 60 anos. Durante esse período, há alguns pontos que merecem destaque, como é o caso da reforma iniciada em 64 e da estabilização entre 94/95.

Após a reforma houve um salto expressivo no patamar da carga tributária do país (para cerca de 25%), e essa nunca mais voltou a um nível semelhante ao do período anterior, seguindo em uma tendência crescente. Nesse período fica definido o formato tributário ainda hoje utilizado no Brasil.

Ainda a respeito da reforma, é recorrente a opinião de que esta era de caráter tecnicamente avançado para o período, com a adoção de vários novos instrumentos tributários bem como a redução de tributos cumulativos e a reforma sobre alguns tributos, como o imposto de renda. (VARSANO et al., 1998) Uma das razões da reforma foi a identificação, por parte do governo, de que o país não possuía capacidade fiscal para o sustento do desenvolvimento planejado. Essa decisão ficava a par com a tendência crescente apresentada no período anterior (47-64), particularmente na década de 50, em que houve o início efetivo do desenvolvimento industrial sustentado.

Um outro ponto de destaque ocorre com a estabilização da economia em meados dos anos 90. GIAMBIAGI (2007) em sua análise da política fiscal entre 1991 e 2007, classifica o período de quatro modos, sendo um para cada governo.

O governo Collor/Itamar é classificado como um de “déficit reprimido”, apresentando uma redução na necessidade de financiamento do setor público. No entanto, assim como ocorria durante a década de 80, a situação inflacionária do Brasil permitia um ajuste das prioridades fiscais do governo de modo a efetivamente reduzir suas despesas reais, visto que suas receitas seguiam indexadas.

O primeiro governo FHC é classificado como de “déficit aberto”, dados os efeitos da estabilização, enquanto que o segundo fica como um “ajuste com endividamento”. O ajuste fiscal proposto com o Plano Real elevava em grande parte os impostos federais (que compõem a maior parte da arrecadação do sistema tributário). Adicionalmente, alguns pressupostos do plano elevavam a necessidade de financiamento do governo, o que contribuiu para um expressivo aumento da carga tributária ao final dos anos 90.

Outro ponto importante relacionado à estabilização e ao período inflacionário como um todo foi que, com o controle da inflação, cai a ilusão tributária e proporciona ao contribuinte a “formação de uma noção clara do ônus que lhe é imposto pelo governo” (SANTIAGO; GOMES DA SILVA. 2006. p. 32)¹.

A baixa da inflação também acaba por deixar à mostra as distorções do sistema tributário em meados da década de 90, expondo problemas quanto à qualidade da alocação dos recursos tributários. Há também um peso maior a esses problemas visto que a inflação deixa de ser uma preocupação tão grande. (VARSANO et al. 1998)

Por fim, o período do primeiro governo Lula é caracterizado por uma fase de “controle do endividamento”. Durante esse período, continua a tendência crescente da carga tributária, fechando 2006 a quase 35% e mantém-se relativamente constante durante o segundo governo.

A tese defendida por VARSANO et al. é a de que a estrutura de despesas da administração brasileira apresenta vários pontos que não são flexíveis e portanto não podem simplesmente ter seus gastos reduzidos substancialmente, ao menos no curto prazo. Desse modo, os autores defendem que não se poderia manter uma carga abaixo de 30% por pelo menos uma década. Para que se tornasse possível essa proposta, haveria a necessidade de uma reforma administrativa de modo que gerasse ganhos compensatórios da elevada carga. Ainda, deveria haver uma outra reforma tributária. No entanto, esse trabalho já tem mais de quinze anos e, nesse período, apesar de a carga tributária ter, de fato, crescido, nenhuma reforma, tributária ou administrativa teve a capacidade de compensar o ônus da carga brasileira.

¹ **Evolução e composição da carga tributária brasileira.** Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional

3 EFEITOS NA INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO

Responsável pela transformação de materiais para a geração de novos produtos, a indústria de transformação compreende mais de 95% da produção industrial do Brasil. É, portanto, de grande interesse saber quais os efeitos os fatores sistêmicos do Custo Brasil têm na competitividade desse setor de atividade de nossa economia.

3.1 O CASO DA INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO

De acordo com pesquisa do IBGE encomendada pela FIESP², a elevada carga tributária é apontada como a principal causa limitadora de investimentos no país por 64% dos empresários entrevistados, bem como o principal obstáculo à inovação por 59% deles. Como já sabemos, a carga tributária brasileira é relativamente alta (36% em 2012). No entanto, a carga da indústria é ainda mais alta, ficando mais de 20 pontos percentuais acima da média (59,5% em 2007), sendo a com maior carga entre os 12 setores de atividade econômica no Brasil, de acordo com o estudo da FIESP. A alta tributação logicamente tem efeitos nos custos empresariais, afetando principalmente "...do ponto de vista do capital de giro, como em suas exportações." (A Carga Tributária no Brasil: Repercussões na Indústria de Transformação, 2010, pg. 2)

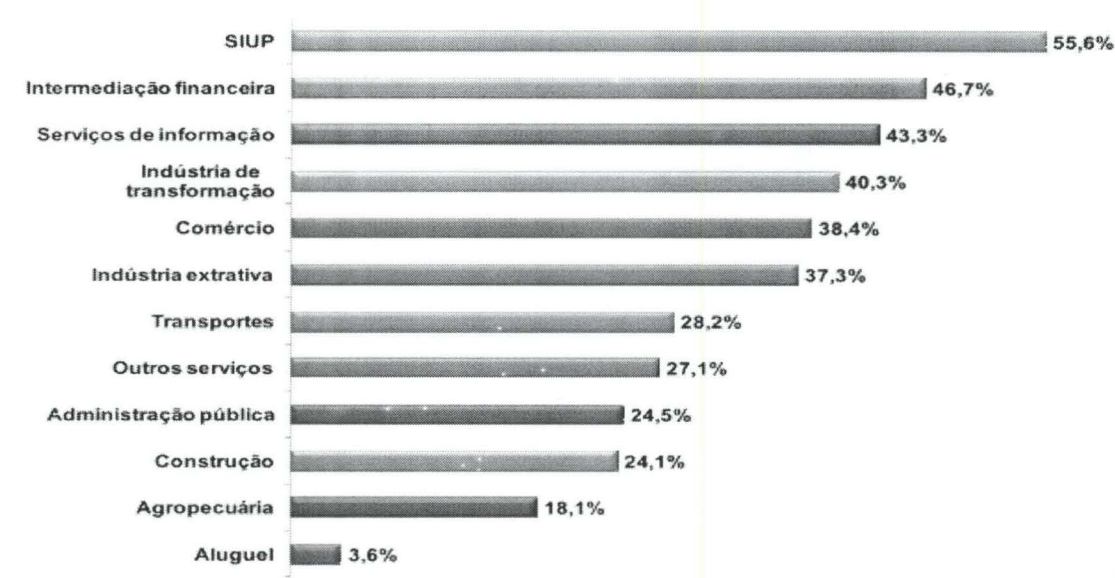
A explicação para o grau de cobrança mais alto presente nesse setor é a alta formalização das empresas, o que garante o maior controle do Estado, e as próprias dimensões do setor de atividade. Muitos ramos da indústria de transformação apresentam enormes cadeias de produção, o que possibilita a cobrança de todos os impostos e contribuições, fato difícil de se repetir em outros setores.

As obrigações impostas pela carga tributária, naturalmente, são expressas nos preços praticados. No caso da indústria de transformação, os tributos formam 40,3% do preço médio de seus produtos. Esse valor é proveniente tanto do próprio

² Pesquisas: Obstáculos à inovação – FIESP – 2010; Pesquisa FIESP de intenção de investimento – FIESP – 2010; Barreiras ao crescimento da indústria paulista - FIESP

setor de transformação, quanto por efeitos indiretos vindos do uso de insumos. Os outros setores com maiores participações, por se tratarem de *non-tradables*, não possuem impacto significativo no comércio internacional.

GRÁFICO 3 - PARTICIPAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO NOS PREÇOS DAS MERCADORIAS E SERVIÇOS³⁴



Fonte: RFB. CONFAZ. CEF. SCN/IBGE. Elaboração: DECOMTEC/FIESP

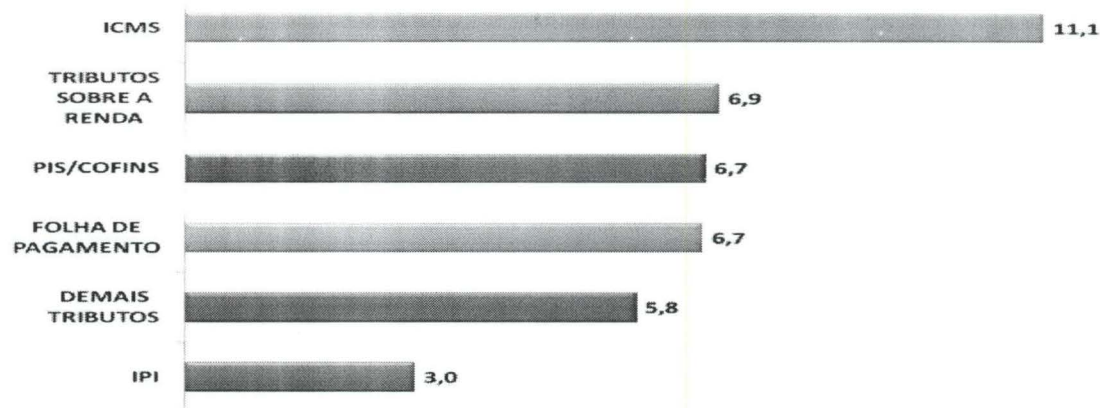
Esse valor é formado pelos vários tributos que incidem ao longo da cadeia industrial. Como mencionamos, o tamanho da mesma na indústria de transformação é tal, que nela ocorrem todos os impostos possíveis para a indústria. A distribuição destes para a formação dos 40,3% está representada no gráfico a seguir, retirada do mesmo estudo. Como podemos ver, tributos sobre o consumo e sobre a produção (PIS, COFINS, ICMS e IPI), influem em mais de 20% na formação dos preços de produtos industriais, direta ou indiretamente.

³ “Observação: Os efeitos dos preços nos tributos consideraram todos os tributos que incidem nos setores, inclusive as contribuições e impostos pagos pela mão-de-obra. Os royalties do petróleo foram transferidos para a indústria extrativa.” (DECOMTEC/FIESP, 2010)

⁴ SIUP – Serviços industriais de utilidade pública.

⁵ Os 40,3% mostrados para a indústria de transformação se referem ao qual o percentual dos preços médios da indústria pelos quais são responsáveis os impostos, tanto como repasse ou cobrança direta.

GRÁFICO 4 - PARTICIPAÇÃO DOS TRIBUTOS NOS PREÇOS DOS PRODUTOS INDUSTRIAIS⁶



Fonte: RFB. CONFAZ. CEF. SCN/IBGE. Elaboração: DECOMTEC/FIESP

Como sabemos, a indústria de transformação abrange uma longa cadeia de produção. Com tantas possibilidades de encadeamento, é natural que esse setor possua um efeito dinâmico sobre o restante da economia. Desse modo, uma alta oneração para o setor resulta em uma redução real não apenas no produto do mesmo, mas também em outros setores de atividade, resultando em uma redução agregada maior do que apenas a do setor diretamente afetado.

Os números nessa tabela mostram os valores de *input* e *output* necessários para que se realize o equivalente a uma unidade monetária de produto em certo setor. Os valores ao final das colunas equivalem aos impactos setoriais para a frente do setor, enquanto que aqueles ao final das linhas representam os impactos para trás.

⁶ Folha de pagamento se refere aos encargos sobre a mesma, principalmente INSS e FGTS.

TABELA 1 - IMPACTOS INTERSETORIAIS (2005)⁷

Código do Setor	01	02	Transformação	04	05	06	07	08	09	10	11	12	Total
01	1,136053	0,031459	0,144723	0,015871	0,041238	0,013182	0,039742	0,015427	0,009803	0,002449	0,030883	0,013768	1,494598
02	0,03029	1,079399	0,084589	0,050569	0,033204	0,007916	0,022308	0,009133	0,005626	0,001621	0,015621	0,008092	1,348368
Transformação	0,430881	0,312399	1,583156	0,156302	0,413684	0,129652	0,396527	0,150019	0,094689	0,024123	0,265715	0,12759	4,084737
04	0,028241	0,073559	0,069264	1,296158	0,023515	0,030838	0,040689	0,03325	0,015892	0,002837	0,042569	0,029696	1,686508
05	0,001621	0,016647	0,004414	0,002153	1,022438	0,002486	0,002304	0,007581	0,008303	0,023718	0,008198	0,26701	1,366873
06	0,067389	0,048929	0,088996	0,027464	0,078135	1,03586	0,063871	0,029376	0,020773	0,004657	0,052319	0,025984	1,543753
07	0,050472	0,139542	0,080737	0,039839	0,040493	0,059455	1,117527	0,041226	0,022356	0,003691	0,043073	0,021846	1,660257
08	0,015989	0,062771	0,034608	0,031176	0,015124	0,027148	0,03128	1,210599	0,062448	0,003978	0,080727	0,06685	1,642698
09	0,028747	0,039324	0,045616	0,028522	0,024293	0,029488	0,039913	0,04003	1,13731	0,005249	0,022736	0,086142	1,52737
10	0,005917	0,013326	0,012105	0,00717	0,005696	0,024794	0,009633	0,031508	0,009722	1,003632	0,014693	0,019984	1,15818
11	0,02639	0,094315	0,06231	0,07569	0,040136	0,074733	0,091721	0,128319	0,09679	0,013274	1,085023	0,094432	1,883133
12	0,002456	0,005582	0,004597	0,007805	0,002481	0,003171	0,004777	0,004413	0,002914	0,000434	0,003688	1,003175	1,045493
Total	1,824446	1,917252	2,215115	1,738719	1,740437	1,438723	1,860292	1,700881	1,486626	1,089663	1,665245	1,764569	

Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Contas Nacionais.

Ao observar a tabela podemos medir a importância da indústria de transformação para a economia brasileira, pois ela apresenta os maiores valores tanto para efeitos para trás quanto para a frente (particularmente grande para os primeiros). Assim sendo, é contra produtivo para a economia brasileira a manutenção de taxas tão elevadas, sendo que a indústria de transformação poderia trazer benefícios líquidos maiores com uma menor carga.

TABELA 2 - IMPACTOS PARA FRENTE E PARA TRÁS

Código do Setor	Impacto p/ Frente	Impacto p/ Trás
01	1,824446	1,494598
02	1,917252	1,348368
Transformação	2,215115	4,084737
04	1,738719	1,686508
05	1,740437	1,366873
06	1,438723	1,543753
07	1,860292	1,660257
08	1,700881	1,642698
09	1,486626	1,52737
10	1,089663	1,15818
11	1,665245	1,883133
12	1,764569	1,045493

Fonte: SCN - Matriz de Leontief: IBGE (2005). Elaboração: DECOMTEC/FIESP.

⁷ Setores: 1 Agropecuária; 2 Extrativa mineral; 4 Produção e distribuição de eletricidade, gás e água; 5 Construção; 6 Comércio; 7 Transporte, armazenagem e correio; 8 Serviços de informação; 9 Intermediação financeira, seguros e previdência complementar; 10 Atividade imobiliária e de aluguel; 11 Outros serviços; 12 Administração,

3.2 A COMPETITIVIDADE

De acordo com o relatório final do ECIB⁸, coordenado por Luciano Coutinho e João Carlos Ferraz, podemos dividir uma análise da competitividade de um país sob três conjuntos de fatores: aqueles internos à empresa, aqueles que se dão de modo estrutural e aqueles que são sistêmicos.

Os primeiros se dão sob a esfera de decisão empresarial, ou seja, a firma detém total controle sobre como utilizá-los no cenário de competição com o resto do mercado. Podem se expressar através da gestão da empresa, de seus esforços de capacitação produtiva e de inovação, etc.

Fatores estruturais são determinados pelo comportamento do mercado em que a firma se localiza. Via de regra, a determinação destes está além do controle de uma única firma, apesar de cada uma delas exercer certa influência sobre os fatores estruturais. Encontramos fatores estruturais nas características mercadológicas como distribuição do mercado consumidor, seja geograficamente ou sob um aspecto de renda, o grau de concentração do setor em que a empresa atua, entre outros.

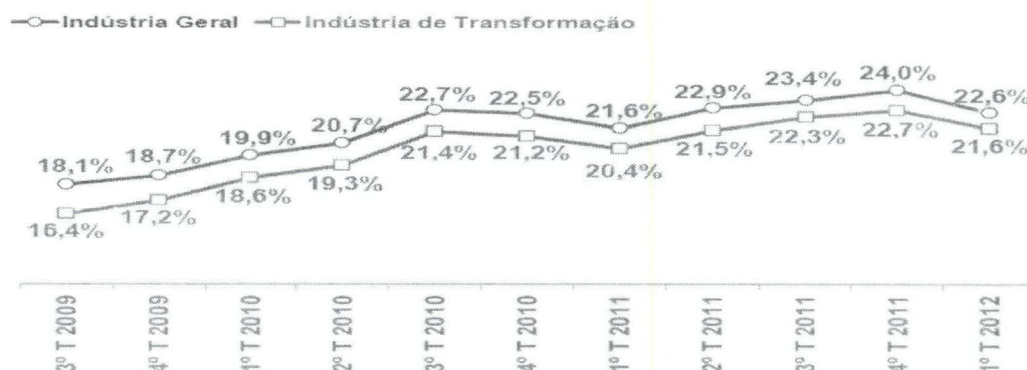
Já em relação a fatores sistêmicos determinantes da competitividade, estes se referem àqueles sobre os quais a empresa não possui qualquer influência significativa. São fatores exógenos e podem ter importância na competitividade da empresa no mercado internacional. São vários os exemplos, como taxa de juros e de câmbio (fatores macroeconômicos), fatores de caráter regulatório como políticas ambientais e de proteção ao consumidor, fatores relacionados à infraestrutura como aqueles relacionados à malha viária e à oferta e custos de energia, fatores sociais (seguridade social, políticas educacionais, etc), fatores relativos às dimensões geográficas, fatores internacionais (relações internacionais, tendências de fluxo de investimentos, etc) e fatores político-institucionais, incluído aqui a tributação, sob o aspecto das políticas tributárias e nosso ponto de interesse nesse trabalho.

⁸ Estudo da competitividade da indústria brasileira, 1993

3.3 A DIMENSÃO DO CUSTO BRASIL

A indústria brasileira não consegue acompanhar o consumo interno, acabando por perder espaço em um cenário de competitividade internacional. Nos últimos anos o crescimento da indústria tem sido baixo e, em alguns casos, negativo, com sua participação relativa no PIB brasileiro diminuindo significativamente. Podemos observar parte desse processo ao verificarmos a progressão ascendente dos coeficientes de importação da economia brasileira dos últimos anos:

GRÁFICO 5 - EVOLUÇÃO TRIMESTRAL DO COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO – INDÚSTRIA GERAL



Fonte: MDIC, IBGE – Elaboração: FIESP⁹

O debate sobre o Custo Brasil se inicia durante a década de 90, em meio aos muitos outros debates acerca dos vários projetos de reorganização econômica e política. Com o passar do tempo houve a concentração temática em torno das dificuldades competitivas que produtos brasileiros enfrentavam devido às ineficiências e distorções relacionadas que afetariam o setor produtivo da economia. Segundo a CNI¹⁰, o Custo Brasil manifestava-se através de:

“...distorções do nosso sistema tributário, que impõe uma carga tributária desigual, com sobretaxação do setor industrial, redundando em uma inaceitável tributação sobre as exportações e sobre os investimentos e implica altos custos administrativos. Está também na legislação trabalhista, dado o excesso e a rigidez de nossos encargos e na precariedade dos nossos sistemas de educação e de saúde. Está na obsolescência da infra-estrutura de transportes, nos elevados custos portuários, na rápida deterioração das

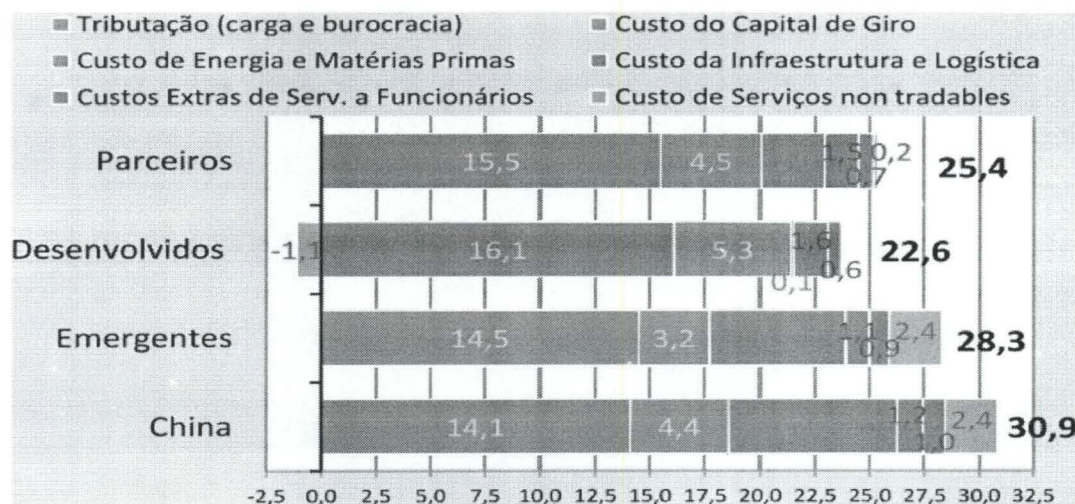
⁹ Coeficientes de Exportação e Importação – Maio de 2012 (FIESP);

¹⁰ Comissão Nacional da Indústria

telecomunicações e no estrangulamento do sistema energético. Está presente, também, no elevado custo de financiamento que caracteriza a economia brasileira há muitos anos. Está, por fim, nos custos de transação elevados associados a um nível de regulamentação da atividade econômica excessivo e oneroso.” (CNI. 1995. Cartilha custo Brasil. São Paulo: Confederação Nacional da Indústria apud OLIVEIRA, DENNISON, 1998, p. 141)

No trabalho “Custo Brasil e taxa de câmbio na competitividade da indústria de transformação brasileira” (Março, 2013), a FIESP faz uma tentativa de mensurar o impacto que o custo Brasil tem na formação de preços dessa indústria, em comparação aos seguintes blocos de países: desenvolvidos, parceiros¹¹, emergentes e à China. Para isso o conceito do custo é dividido entre seis pontos principais: tributação¹², capital de giro, energia e matérias primas, infraestrutura logística, custos extras de bens e serviços a funcionários e custos de serviços *non tradables*. Os resultados encontrados indicam que o custo derivado da tributação é o fator que mais afeta a formação de preços da indústria de transformação brasileira em todos os casos, elevando em 15,05% em média.

GRÁFICO 6 - IMPACTO DO CUSTO BRASIL NOS PREÇOS



Fonte: Custo Brasil e taxa de câmbio na competitividade da indústria de transformação brasileira, FIESP. Março/2012.

¹¹ Grupo dos quinze principais países parceiros comerciais do Brasil, na pauta de importação de industrializados: Alemanha, Argentina, Canadá, Chile, China, Coreia do Sul, Espanha, EUA, França, Índia, Itália, Japão, México, Reino Unido e Suíça.

¹² Só leva em conta tributos diretos à produção, pois o objetivo do trabalho é estabelecer o diferencial de preços de produtos brasileiros e estrangeiros, e produtos importados também são taxados por tributos indiretos (estes serão tratados mais adiante à luz de outros trabalhos)

Os critérios para a escolha desses itens na composição do Custo Brasil são os seguintes: sua relevância como fator influenciador da competitividade e seu potencial de melhora através de políticas públicas. Isso pois como se considera que o Custo Brasil é resultado de fatores sistêmicos, não há objeto de ação por parte do empresariado para que seja feita sua redução. No entanto, é válido lembrarmos que a competitividade também é determinada por fatores internos às empresas e por fatores de mercado.

O aspecto da taxa de câmbio, considerada por muitos como valorizada, também exerce influência na competitividade da economia, principalmente no aspecto externo. No entanto, a discussão em volta do câmbio, apesar de também ser considerado um fator sistêmico de competitividade, foi uma que se desenvolveu à parte daquela do Custo Brasil. Este sempre foi mais voltado a questões estruturais e, talvez, devido ao período da gênese dessa discussão (meados dos anos 90), não coubesse uma discussão conjunta ao câmbio. Tematicamente, o Custo Brasil emergiu como ponto de discussão durante o período de estabilização, vista a desaceleração do problema maior que era a inflação, houve a possibilidade de se analisar os outros fatores prejudiciais à economia antes jogados em segundo plano. Como a valorização cambial era uma medida de estabilização, a discussão contra a mesma, no âmbito do Custo Brasil, seria contraditória, visto que no caso da volta da inflação, o Custo Brasil voltaria ao segundo plano.

Faremos a seguir uma deliberadamente breve descrição dos cinco últimos pontos citados para o custo Brasil e, após isso, uma discussão mais aprofundada sobre o papel atribuído à tributação na formação de preços industriais.¹³

3.3.1 Capital de Giro

Como podemos calcular a partir da tabela, os custos de capital de giro representam um acréscimo médio de 4,35% nos preços da indústria de transformação

¹³ Com base no relatório DECOMTEC/FIESP – “Custo Brasil e taxa de câmbio na competitividade da indústria de transformação brasileira”

brasileira. Segundo o relatório da FIESP, isso se deve principalmente ao *spread* bancário praticado no Brasil, e também a uma taxa de juros real básica alta. No Brasil, pratica-se um *spread* médio de 10,9%¹⁴ (BANCO CENTRAL)¹⁵.

O nível de juros é fundamental para o crescimento das empresas ao estimular ou inibir investimentos via empréstimos. Também é de suma importância para o nível de atividade da empresa, na medida em que afeta o custo do capital de giro, tanto próprio quanto de terceiros. (FIESP, 2013)

3.3.2 Energia e Matérias Primas

Apesar da grande dotação de recursos naturais que o Brasil possui em relação ao resto do mundo, nosso país não consegue fazer a conversão dessa vantagem para preços mais competitivos. Na verdade, o Brasil apresenta desvantagens de preços de energia e matérias primas em relação a outros países, com uma média de preços 4,225% maior, e uma desvantagem ainda maior em comparação com outros países emergentes e a China (6,2% e 7,7%, respectivamente). (FIESP, 2013)

3.3.3 Infraestrutura Logística

O Brasil possui várias deficiências em sua infraestrutura de transportes e, mesmo a malha rodoviária, a mais desenvolvida no país, fica muito aquém àquelas dos países parceiros e desenvolvidos, e até mesmo à dos outros emergentes. Tais deficiências se expressam desde a má manutenção de rodovias até ao esquecimento da malha ferroviária. (FIESP, 2013)

O resultado disso é que as indústrias instaladas no Brasil incorrem em custos adicionais que seriam muito menores ou até inexistentes em outros países. Quantitativamente, o adicional brasileiro é de, em média, 1,35%. (FIESP, 2013)

¹⁴ Para pessoas jurídicas. O *spread* para pessoas físicas é de 25,4%.

¹⁵ Fonte: BANCO CENTRAL. Departamento de Relacionamento com Investidores e Estudos Especiais. **Juros e Spread Bancário**. Disponível em <http://www4.bcb.gov.br/pec/gci/port/focus/FAQ%201-Juros%20e%20Spread%20Banc%C3%A1rio.pdf>.

3.3.4 Custos Extras de Serviços a Funcionários

As empresas brasileiras precisam gastar mais com seus funcionários em comparação às empresas no exterior. Esses gastos vêm na forma de providência de serviços de saúde, por exemplo. Apesar de serem de caráter não-obrigatório e de existirem alternativas gratuitas (exemplo: sistema de saúde pública), muitas vezes as empresas se veem obrigadas a gastar com esses serviços devido à insuficiência ou a má qualidade da opção pública. Isso mesmo contando com a elevada carga tributária. (FIESP, 2013)

O impacto desse fator nos preços da indústria de transformação é de 0,8%, em média, em relação ao exterior. (FIESP, 2013)

3.3.5 Serviços *Non Tradables*

Através da análise de diversos serviços como aluguéis, consultorias, auditorias, contabilidade, entre outros¹⁶, chegou-se à conclusão de que os custos dos mesmos no Brasil, em relação aos países estrangeiros¹⁷ é, em média 0,875% mais alto. Isso afeta os custos da indústria pois esta é uma grande consumidora de serviços.

¹⁶ Excluindo serviços considerados como operações industriais.

¹⁷ Comparação feita através dos níveis internacionais de aluguel, instalações fabris e serviços terceirizados (Fonte: "*Competitive Alternatives*", 2012, KPMG).

4 TRIBUTAÇÃO

Segundo o CTN¹⁸: “Tributo é toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (CTN, art. 3º) Estes se dividem em taxas, impostos e contribuições e, ao todo, correspondem por mais de 36% do PIB brasileiro¹⁹. Sua finalidade é auxiliar o estado na busca dos objetivos explicitados na constituição federal, a saber: “construir uma sociedade livre, justa e solidária, garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e reduzir as desigualdades sociais e regionais; promover o bem geral sem discriminação.” (Constituição Federal, art. 3º)

O Brasil pratica uma técnica tributária chamada de seletividade em função da essencialidade. Basicamente, há uma progressão na proporção de tributos para produtos considerados mais supérfluos. Essa técnica existe em contrapartida à de progressividade em sentido estrito, que é basicamente o método do imposto de renda. A técnica de seletividade, no entanto, ao se basear no consumo, dá a possibilidade de mesmo ônus tributário a diferentes faixas de renda, o que contribui para a desigualdade de renda no país. (ALVES, 2012)

A tributação é a maior responsável pelo diferencial de preços da indústria de transformação no Brasil, correspondendo, em média, a preços 15,05% mais altos em relação ao exterior²⁰. (FIESP, 2013) Esses efeitos são distribuídos entre as várias dimensões do sistema tributário brasileiro, a saber: os próprios tributos, a complexidade do sistema e a cumulatividade tributária. A seguir, apresentamos os efeitos de cada um desses fatores, começando por uma divisão entre tributos diretos e indiretos.

¹⁸ Código Tributário Nacional

¹⁹ Dados da Receita Federal para 2012.

²⁰ Excluindo-se tributos indiretos do cálculo.

4.1 TRIBUTAÇÃO DIRETA

Tributos diretos são aqueles que incidem sobre a renda e o patrimônio do contribuinte. Nessa forma de cobrança, o “contribuinte de direito” é o mesmo que o “de fato”, ou seja, quem efetivamente paga é aquele que a legislação designa como pagante, não havendo possibilidade de transferência para outrem, em tese.²¹

Em relação ao resto do mundo, a tributação direta brasileira é de pouca expressividade. Aqui, a maior parte dos recursos tributários vêm dos tributos indiretos, como podemos ver no gráfico 4, para o caso da indústria de transformação. Os tributos diretos correspondem somente àqueles sobre a renda (6,9%).

Para a tributação direta, a forma de arrecadação é progressiva, ou seja, cresce em proporção conforme aumenta a renda ou patrimônio da pessoa física ou jurídica. A razão disso é o imposto de renda, enquanto que impostos sobre patrimônio apresentam perfis neutros. (SILVEIRA, 2008)

4.2 TRIBUTAÇÃO INDIRETA

É aquela em que a carga recai sobre o “contribuinte de direito”, mas esse pode a repassar para outrem, que acabam se tornando o “contribuinte de fato”. Assim, para tributos indiretos, quem suporta a carga não é, necessariamente que a paga.²² Os tributos indiretos são cobrados de produtores em função da venda, compra, ou uso de bens e serviços. Bem como a produção. (SIQUEIRA; NOGUEIRA; SOUZA; 2001)

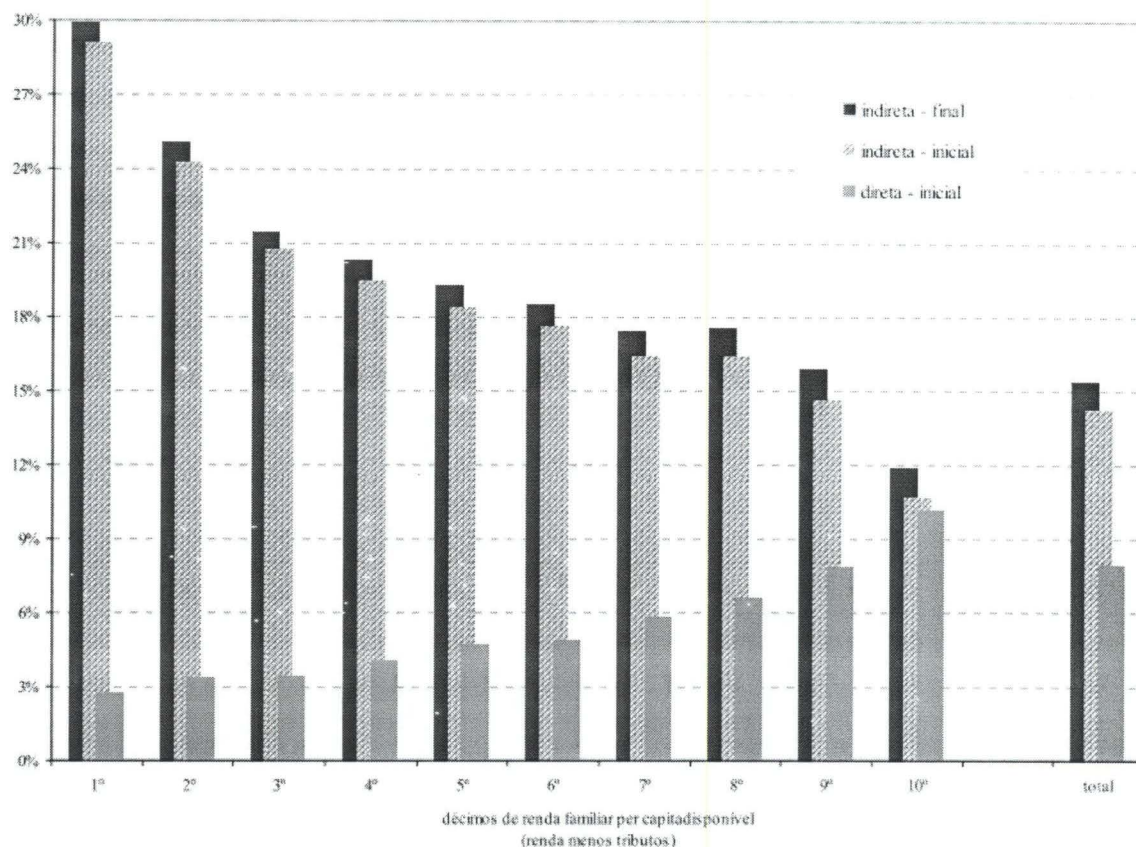
Diferentemente dos tributos diretos, os indiretos possuem caráter regressivo em sua cobrança, onerando proporcionalmente mais às pessoas de baixa renda em relação às de maior renda. Como os tributos indiretos constituem a maior parte da arrecadação, isso torna o sistema tributário brasileiro efetivamente regressivo.

²¹ Portal Tributário, disponível em <http://www.portaltributario.com.br/tributos/classificacao.html>

²² Portal Tributário, disponível em <http://www.portaltributario.com.br/tributos/classificacao.html>

(SILVEIRA, 2008) Isso fica explícito no gráfico seguinte, com base nos dados da POF²³ 02-03.

GRÁFICO 7 – CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE RENDA TOTAL



Fonte: IBGE/POF de 2002-2003 (Microdados) apud SILVEIRA, 2008

A tributação indireta nesses dados é composta majoritariamente pelos ICMS (55%), e PIS-COFINS (30%), sendo que o restante é, basicamente, IPI.²⁴

“O aumento da carga tributária indireta ocorreu, principalmente, devido às modificações ocorridas na legislação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Em 1998, diante do agravamento da crise financeira no Brasil, que nos levou a firmar um acordo com o Fundo Monetário Internacional (FMI), o governo federal lançou um “pacote fiscal”, incluindo um conjunto de medidas visando a aumentar arrecadação e assegurar superávit primário fiscal, em 1999, de R\$ 31 bilhões (3,1% PIB).” (SALVADOR, 2007)²⁵

²³ Pesquisa de Orçamento Familiares.

²⁴ Valores brutos.

²⁵ Em: “A Distribuição da Carga Tributária no Brasil: Quem Paga a Conta?”

Como os tributos indiretos são arrecadados em diversas etapas do processo produtivo e de comercialização, o efeito nos preços reflete também a estrutura das trocas interindustriais. (SIQUEIRA, NOGUEIRA, SOUZA, 2001) É de se esperar, portanto, que cadeias longas, como a da indústria de transformação, por exemplo, sejam mais afetadas pela incidência de tributos indiretos.

4.3 CUSTOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO²⁶

Apesar do Brasil não ser o único país com elevadas cargas tributárias, ou o com a carga mais elevada, diga-se de passagem, aqui temos uma situação quase singular, em que as empresas devem arcar com custos adicionais que, em tese, deveriam ser financiados via receitas tributárias do governo. Esses variam mas, principalmente são compostos por custos com educação e saúde, além de segurança, logística e, por fim, os custos do próprio sistema tributário. (FIESP, 2011a)²⁷

O sistema tributário brasileiro é deveras complexo e permeado por diversos obstáculos burocráticos que acabam por elevar os dispêndios das empresas aqui instaladas. De acordo com estudo realizado pela FIESP, anualmente as empresas brasileiras gastam 1,16% de seu faturamento somente para se manterem de acordo com as legislações tributárias. Isso equivale a mais de 19 bilhões de reais anuais, o que é mais do que as empresas gastam com pesquisa e desenvolvimento e cerca de um décimo do que é gasto com folhas de pagamento. (FIESP, 2011a)

Há a necessidade de se simplificar o sistema tributário nacional, hoje constituído de vários impostos cumulativos e com cobranças 'por dentro'²⁸. Contudo, dada a dimensão e complexidade da economia brasileira, é necessário ressaltar que o objetivo de simplicidade é diferente de um simplismo tributário. Seria impossível um sistema tributário que cumprisse os objetivos constitucionais de alocação e distribuição que seja simples. (VARSANO, 1996)²⁹

²⁶ Seção baseada primariamente no estudo FIESP - Carga Extra na Indústria Brasileira Parte 1: Custos do Sistema Tributário.

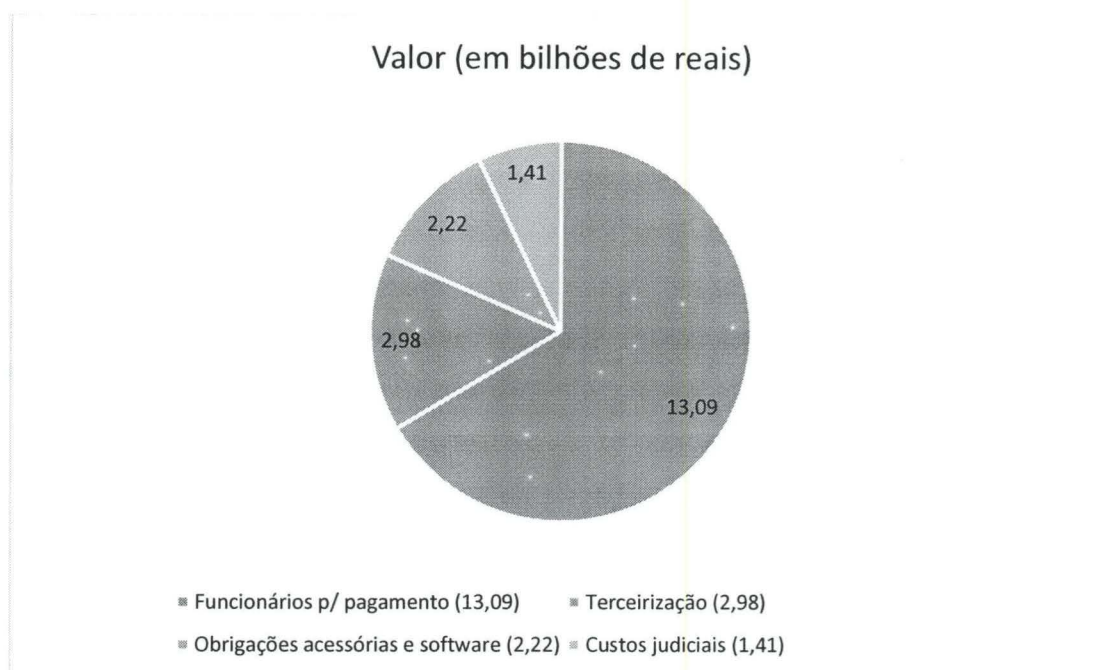
²⁷ Em: Carga Extra na Indústria Brasileira Parte 1: Custos do Sistema Tributário

²⁸ Detalhamento nas seções seguintes.

²⁹ Em: A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas.

Os custos adicionais devido às características dos sistema se expressam na contratação de funcionários para lidar com as operações de pagamento de impostos³⁰, serviços de terceiros, obrigações acessórias, custos com software e custos judiciais, especialmente custos com advogados. Nesse meio, as empresas que mais são prejudicadas são as de pequeno porte, que acabam tendo de pagar proporcionalmente mais para arcar com o sistema tributário brasileiro. (FIESP, 2011a)

GRÁFICO 8 – CUSTOS EXTRAS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO (19,7 BILHÕES)³¹



Fonte: Pesquisa Toledo-FIESP e PIA/IBGE apud FIESP, 2011a; Elaboração própria

Custos judiciais compõem os gastos envolvidos quando a empresa entra na justiça para combater cobranças tributárias tidas como indevidas (custo ativo), ou quando gasta com a defesa judicial ao serem acionadas por não pagamento ou pagamento indevido de dívidas tributárias (custo passivo).

Custos com pagamento, ou de arrecadação, são os gastos da empresa com a alocação de pessoal para o cumprimento da legislação tributária vigente. De acordo

³⁰ Um exemplo dos altos custos que o sistema demanda é o caso da Gerdau, que nos EUA possui apenas 2 funcionários para lidar com o pagamento de impostos, enquanto que aqui a equipe é de mais de 200 pessoas.

³¹ Referentes à proporção gasta devido às complexidades do sistema tributário brasileiro. Equivale a, em média 1,16% do faturamento das empresas.

com pesquisa da FIESP, em média, cada empresa possui 10 funcionários dedicados a essas funções.

Obrigações acessórias e de software se referem ao armazenamento de informações (livros, espaço de armazenamento, instalação de software, etc), e serviços de consultoria e assessoria relativos às obrigações tributárias da empresa e ao pagamento da folha de salários. (FIESP, 2011a)

4.4 A CUMULATIVIDADE E CÁLCULOS 'POR DENTRO'

A cumulatividade de alguns impostos é uma característica geralmente observada em tributos indiretos (sobre o consumo). Apresentar cumulatividade quer dizer que um imposto incide várias vezes integralmente ao longo da cadeia produtiva ou ao longo de várias transações comerciais. Exemplos de impostos cumulativos são o PIS, COFINS, o ISS e a extinta CPMF. No entanto, outros impostos também apresentam características cumulativas, como é o caso do ICMS em alguns setores que não contabilizam créditos de operações (alguns setores de serviços e agronegócios). Há também o caso do IPI, em que não se realiza o crédito integral. Ainda, existe cumulatividade no cálculo do imposto de renda para empresas que optam pelo regime de lucro presumido.

A incidência de cumulatividade apresenta vários problemas para a uma economia pois causa distorções no sistema produtivo. Isso porque atribui uma carga efetiva maior do que a justa a um produto, e que é progressivamente maior o quanto maior for a cadeia produtiva do mesmo. (PAZ, 2008)³²

A economia brasileira possui uma proporção bastante alta de tributos cumulativos, representando quase um quarto da arrecadação global em 2001. No entanto, isso nem sempre foi assim. De fato, a reforma tributária dos anos 60³³ praticamente erradicou a tributação cumulativa brasileira. Porém, conforme surgiam necessidades adicionais de receitas para o governo, a tributação cumulativa foi aos poucos voltando à cena, até que no ano 2000, mais de 40% da receita tributária federal³⁴ era formada por impostos cumulativos. (VARSANO, 2001)³⁵

³² Em: Análise da Tributação e Consumo no Brasil. FGV. 2008.

³³ Apesar de ter causado um aumento na carga tributária geral.

³⁴ Lembrando que o ICMS, é arrecadado a nível estadual.

³⁵ Em: Substituindo o PIS e a COFINS – e por que não a CPMF? – por uma contribuição não-cumulativa. IPEA. 2001.

VARSAÑO (2001) classifica os problemas da tributação cumulativa em dois grupos: prejuízos de alocação de recursos no país e prejuízos à competitividade dos produtos nacionais.

O primeiro problema se deve à própria natureza enganosa desse tipo de cobrança. Isso devido a sua múltipla incidência ao longo da cadeia, que acaba criando uma dificuldade na identificação do valor exato que é por fim cobrado na forma de imposto. Assim, quanto mais longa for a cadeia de produção, tanto maior será a dificuldade de saber-se a carga efetiva exata paga pelo contribuinte. (VARSAÑO, 2001) A esse processo, dá-se o nome de cascata fiscal, ou tributação em cascata.

“O desconhecimento do montante de imposto embutido no preço significa que distorções na competição não podem ser corretamente compensadas por devoluções ou créditos de imposto ou por cobrança de tributo compensatório. Esse ponto é particularmente importante no caso do comércio exterior.” (VARSAÑO, 2001)

VARSAÑO (2001) dá o exemplo do efeito da tributação cumulativa no crescimento econômico. Segundo o autor, ele se dá através do impacto nas decisões de investimento, que são inibidas devido ao elevado custo dos bens de capital, que por terem cadeias produtivas longas, são bastante afetados por esse tipo de tributação. O efeito líquido é uma redução no crescimento da economia.

Os prejuízos de competitividade podem se dar tanto internamente quanto externamente. Quanto ao primeiro caso, basta fazermos o seguinte raciocínio: enquanto a produção interna fica sujeita a toda uma cadeia de tributos, os produtos importados só são tributados durante sua comercialização. Assim, a carga efetiva³⁶ para produtos nacionais é maior do que a para produtos importados. (VARSAÑO, 2001; PAZ, 2008)

O caso da competitividade externa é similar no que diz respeito à não tributação dos produtos estrangeiros. Mesmo com a exoneração de tributos durante a exportação, houve toda uma cadeia anterior que foi tributada e acabou por elevar o preço do produto. (PAZ, 2008) O resultado externo é um aumento do “Custo-Brasil”.

Quanto às vantagens dos tributos cumulativos:

³⁶ Carga efetiva de tributos cumulativos que incidam sobre ambos

“A principal vantagem reside na capacidade de gerar receita, mesmo com imposição de alíquotas baixas, devido à multiplicidade de operações com incidência do imposto. Uma outra vantagem reside no maior efeito de “anestesia fiscal” que causa nos consumidores, impedidos de identificar o valor do tributo contido nos bens e serviços em virtude da falta de visibilidade do imposto.” (XAVIER DE BASTO, 1991³⁷ apud BARATTO³⁸, 2005)

O chamado cálculo ‘por dentro’ é uma forma de cobrança que acaba mascarando a carga efetiva de um imposto. Um imposto que se vale desse método de cálculo é o ICMS. Supondo um produto que tenha um preço de R\$ 100,00 antes da cobrança de impostos, e uma taxa de 18% para o ICMS. No cálculo ‘por fora’ o preço final seria de R\$ 118,00.³⁹

No cálculo ‘por dentro’, porém, a alíquota é cobrada sobre o preço final do produto. Nesse caso, o produto com preço de R\$ 100,00 antes dos impostos teria um preço final igual a R\$ 121,95.⁴⁰ Sua carga efetiva, portanto, seria de 21,95%.

Desse modo, o ICMS é cobrado de maneira que impede a transparência de sua carga efetiva, contribuindo ainda mais para a ilusão tributária desse tipo de imposto.

“O desconhecimento do montante de imposto embutido no preço significa que distorções na competição não podem ser corretamente compensadas por devoluções ou créditos de imposto ou por cobrança de tributo compensatório. Esse ponto é particularmente importante no caso do comércio exterior.” (VARSAÑO, 2001)

³⁷ Em: A Tributação do Consumo e a sua Coordenação Internacional. Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal. 1991.

³⁸ Em: ICMS – Alternativas para tributar as operações e prestações interestaduais e para partilhar o produto da arrecadação. UFPR. 2005.

³⁹ “Tributação “por dentro” e cascata tributária impedem a transparência no pagamento de impostos” (CNI – 2008)

⁴⁰ Pois $121,95 - 18\% = 100$.

4.4.1 Em defesa da cumulatividade

Alguns argumentos em defesa à manutenção de certo grau de cumulatividade nos impostos brasileiros são os de que, no caso da transição para um sistema de valor agregado, haveriam mudanças distributivas negativas, principalmente no setor terciário.⁴¹ A discussão não é sobre qual tipo de tributo é o 'melhor', mas sim sobre quais seriam os efeitos que uma mudança no sistema de cobrança e recolhimento causariam no caso brasileiro.

"A cumulatividade é um fato no sistema tributário brasileiro até mesmo quando se trata de impostos como o ICMS em alguns setores de serviços e de agronegócios, que não contabilizam créditos em suas operações. Além disso, se é para acabar com a cumulatividade, por que não proceder dessa forma com o Simples e o Imposto de renda presumido, tributos que são tão cumulativos quanto o PIS/Cofins?" (CINTRA, 2004)

No caso do PIS e COFINS, dois tributos cumulativos, uma mudança para um sistema de valor agregado causaria uma redistribuição do ônus para o terceiro setor da economia. Isso pois ao alterar o método de cobrança, seria necessária a elevação da carga para que não ocorram déficits fiscais. Em função disso, setores que atualmente não pagam muito por esses tributos, passariam a pagar mais, esses seriam setores de serviços e de altos valores agregados, como indústrias de alta tecnologia.

Assim, tornando um imposto como o COFINS de um tributo cumulativo para um sobre o valor agregado beneficiaria aqueles setores com cadeias produtivas maiores, isso é verdade. Porém, a elevação resultante da tarifa se transforma em um prejuízo àqueles setores que não eram prejudicados pela cumulatividade anterior. O setor terciário sofre pois possui poucos créditos tributários para recuperar a carga adicional, visto que consome poucos insumos e matérias primas em relação ao faturamento.

CINTRA (2004) comenta que caso haja uma transição no sistema tributário brasileiro, esta deve se dar de maneira lenta e cautelosa, pois não há uma tradição

⁴¹ Isso pois o setor terciário também paga certos impostos considerados cumulativos mas, no entanto, estes não incidem várias vezes nas cadeias de serviços. Uma mudança de cobrança para um IVA levaria a um aumento da carga o que, por consequência elevaria a carga efetiva desse setor.

tributária⁴² no país, de modo que os impactos gerados podem ser significativos em relação a certos aspectos de nossa economia. Há uma atenção especial ao caso da inflação e à complexidade do sistema tributário brasileiro.

No caso da inflação, espera-se um impacto pois é de se esperar que a formação de preços das cadeias ocorra de modo diferenciado. No caso de empresas prejudicadas, deve haver repasse integral ou quase integral aos preços, enquanto que empresas beneficiadas podem passar a adotar maiores margens de lucro.

Quanto aos custos do sistema tributário brasileiro, eles crescerão pois o cálculo de um imposto sobre o valor agregado é mais complexo do que aquele que incide de modo cumulativo. Uma mudança de sistema, demandaria um maior monitoramento administrativo. No caso do imposto de renda das empresas, o regime de lucro presumido (cumulativo) é um exemplo de arrecadação mais simples. Uma mudança levaria a um agravamento do problema já existente no sistema tributário brasileiro que é a excessiva complexidade.

A vantagem do IVA sobre um tributo cumulativo é que ele gera menos efeitos sobre os preços relativos de insumos. Contudo, isso somente ocorre se aceita-se a premissa de mercados competitivos perfeitos. Em relação aos tributos cumulativos, estes possuem efeitos de distorção maior nos preços relativos, além de serem menos transparentes ao se enraizarem na produção. Ainda, socialmente, pode-se optar por uma situação de alocação ineficiente se comparada a uma situação de eficiência mas com menor bem-estar.

"O importante no caso brasileiro é que na comparação entre vantagens e desvantagens, os impostos cumulativos apresentam amplo saldo positivo. Não discriminam contra os salários, possuem alíquotas muito mais baixas que os IVA's, e com isso desestimulam a sonegação e a corrupção. Ademais tem custos baixíssimos de operação, quase zero no caso dos impostos eletrônicos como a CPMF. Portanto custam menos à sociedade e reduzem significativamente o famigerado custo-Brasil. Só não o aprovam aqueles que, ainda que não o admitam, se beneficiam das mazelas do atual sistema tributário." (CINTRA, 2004)⁴³

⁴² A consciência social da população em relação ao pagamento de impostos, bem como educação e cidadania tributárias. (CINTRA, 2004)

⁴³ Em: As assimetrias distributivas da não-cumulatividade. (2004)

5 ESTUDOS SOBRE A EFICIÊNCIA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Como vimos, o sistema tributário do Brasil é apresenta várias ineficiências que acabam elevando os custos das empresas que optam operar dentro do território nacional. A saber: altas cargas, grande proporção de tributos indiretos, regressividade do sistema, burocracia e alta ocorrência de impostos cumulativos.

Somado a esses fatores, está o fato de que os recursos tributários não mal alocados pelo governo, havendo vários serviços públicos que, apesar das grandes receitas tributárias apresentadas, não chegam perto dos resultados que seriam esperados.

Segundo estudo do IBPT⁴⁴, o Brasil, entre os 30 países com as maiores cargas tributárias na economia, é o país que traz o menor retorno à sociedade em função de sua arrecadação. O trabalho faz a mensuração das cargas tributárias dos países e as relaciona com seus respectivos IDHs⁴⁵. O resultado é o que segue:

TABELA 3 – ÍNDICE DE RETORNO AO BEM ESTAR SOCIAL

30 PAÍSES	CARGA	IDH	ÍNDICE	RESULTADO	RES. ANTERIOR
ESTADOS UNIDOS	25,10%	0,937	165,78	1º	2º
AUSTRÁLIA	25,60%	0,929	164,53	2º	1º
CORÉIA DO SUL	25,90%	0,909	162,48	3º	3º
JAPÃO	27,60%	0,912	160,78	4º	4º
IRLANDA	28,20%	0,916	160,43	5º	5º
SUIÇA	28,50%	0,913	159,83	6º	6º
CANADÁ	31,00%	0,911	156,79	7º	7º
NOVA ZELÂNDIA	31,70%	0,919	156,66	8º	8º
ISRAEL	32,60%	0,9	154,01	9º	10º
ESPANHA	31,60%	0,885	153,89	10º	9º
ESLOVÁQUIA	28,80%	0,84	153,28	11º	11º
GRÉCIA	31,20%	0,86	152,22	12º	12º
URUGUAI	27,18%	0,792	151,06	13º	13º
ISLÂNDIA	36,00%	0,906	150,61	14º	14º
ALEMANHA	37,10%	0,92	150,54	15º	15º
REP. TCHECA	35,30%	0,873	148,61	16º	16º
REINO UNIDO	35,50%	0,875	148,55	17º	18º
ESLOVÊNIA	36,80%	0,892	148,5	18º	17º
LUXEMBURGO	37,10%	0,875	146,71	19º	19º
NORUEGA	43,20%	0,955	146,5	20º	20º
ARGENTINA	33,50%	0,811	145,41	21º	21º
HUNGRIA	35,70%	0,831	144,58	22º	22º
ÁUSTRIA	42,10%	0,895	142,66	23º	23º
SUÉCIA	44,05%	0,916	141,15	24º	24º
BÉLGICA	44,00%	0,897	140,65	25º	27º
ITÁLIA	42,90%	0,881	140,55	26º	26º
FINLÂNDIA	43,40%	0,892	140,91	27º	25º
FRANÇA	44,20%	0,893	140,08	28º	29º
DINAMARCA	45,00%	0,901	139,84	29º	28º
BRASIL	36,02%	0,73	135,63	30º	30º

Fonte: IBPT, 2013;

⁴⁴ Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

⁴⁵ Índice de Desenvolvimento Humano

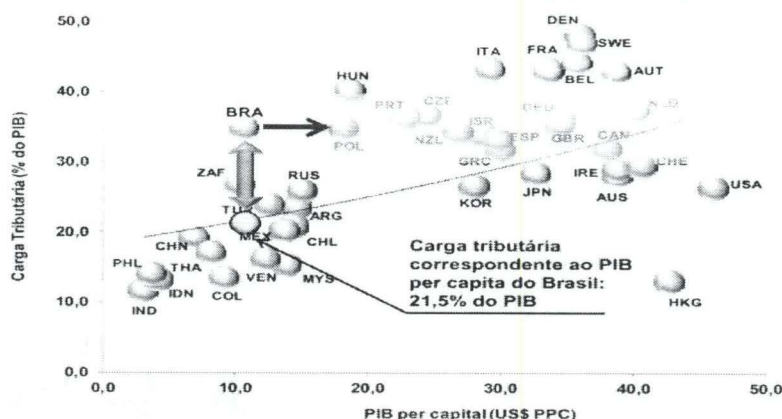
A partir desses dados é elaborado o IRBES⁴⁶, que é resultado da carga tributária ponderada percentualmente sobre sua importância, com o mesmo procedimento sendo realizado para o IDH. Como vemos, a carga tributária brasileira absolutamente não é tem os efeitos esperados de acordo com os outros países observados.

A metodologia do cálculo do índice é definida como:

“O IRBES é decorrente da somatória do valor numérico relativo à carga tributária do país, com uma ponderação de 15%, com o valor do IDH, que recebeu uma ponderação de 85%, por entendermos que o IDH elevado, independentemente da carga tributária do país, é muito mais representativo e significativo do que uma carga tributária elevada, independentemente do IDH. Assim sendo, entendemos que o IDH necessariamente deve ter um peso bem maior para a composição do índice.” (IBPT, 2013)

Por outro lado, nossa carga atual, corresponderia a um IDH semelhante a Polônia, Canadá, Reino Unido, Espanha e Irlanda.” (FIESP, 2011b)

GRÁFICO 10 – CARGA TRIBUTÁRIA E PIB/CAPITA (US\$ PPC)⁵⁰



Fonte: WEO-FMI⁵¹ e IBGE apud FIESP, 2011c; Elaboração DECOMTEC/FIESP

Uma análise a partir da paridade do poder de compra das nações chega a um resultado semelhante quanto à carga adequada ao Brasil em relação às condições econômicas do país. De acordo com os dados, a carga tributária brasileira corresponderia à de países dentro da área retangular (Polônia, Nova Zelândia, República Tcheca, Canadá...), enquanto que seu PIB per capita o traz ao mesmo nível de Argentina, Rússia e Chile.

De acordo com relatório do Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social⁵², em 2005, somente 28,1% da arrecadação tributária retornou à sociedade na forma de investimentos públicos em educação, saúde, segurança pública, saneamento e habitação. Além disso, são conclusões do relatório que o sistema tributário brasileiro é injusto pois, entre outros: gera um desincentivo à atividade produtiva, desrespeita o princípio da equidade⁵³ tanto na arrecadação quanto na redistribuição e não há condições da prática da cidadania tributária devido aos vários mecanismos existentes no sistema que complicam a identificação da tributação efetiva. (CDES,2009)

⁵⁰ Em: Entraves ao Desenvolvimento da Indústria Brasileira. FIESP 02/2011 – Dados de 08 para carga tributária e 09 para PIB/capita

⁵¹ *World Economic Outlook Database* – Fundo Monetário Internacional

⁵² Em: Indicadores de Equidade do Sistema Tributário Nacional. CDES 2009.

⁵³ 48,8% da renda das pessoas que ganhavam até 2 salários mínimos correspondiam ao pagamento de tributos em 2004, enquanto que para rendas superiores a 30 salários, a proporção caía para 26,3%.

6 A TEORIA DA TRIBUTAÇÃO ÓTIMA E EFEITOS DA REDUÇÃO DA CARGA

Nessa seção discutiremos a teoria da tributação ótima, primeiramente expondo seus pressupostos junto à exposição da aplicação teórica ao caso da tributação sobre mercadorias e sobre o consumo. Como vimos nas seções anteriores, os tributos indiretos e cumulativos têm peso bastante dentro do sistema tributário brasileiro, particularmente dentro da indústria de transformação, em virtude dos pontos já discutidos. Aqui, tentamos mostrar o embasamento teórico das afirmações anteriores, bem como demonstrar os efeitos hipotéticos de uma redução na carga tributária para a indústria.

6.1 A TEORIA DA TRIBUTAÇÃO ÓTIMA

Todos os sistemas tributários existentes produzem um certo grau de distorção na economia através de seus diversos instrumentos. Destes, os mais utilizados são aqueles tributos que incidem sobre a renda e o consumo. São distorcivos pois causam mudanças no comportamento dos agentes. (SIQUEIRA, NOGUEIRA, BARBOSA. 2005)⁵⁴

Os efeitos da tributação, em relação ao contribuinte, são dois: efeito-renda e efeito substituição. O primeiro é considerado como natural à tributação e inevitável. Pois, ao tributar o indivíduo, diminui seu poder de compra. O segundo se expressa na mudança de preços relativos e surge da reação do contribuinte ao imposto. O efeito substituição é considerado um peso desnecessário e que deve ser evitada. (LAGEMANN, 2003)⁵⁵

Os únicos tipos de tributos que não causam distorção na economia são os chamados de impostos *lump-sum* ou de valor único. No entanto, para que fosse viável a utilização plena desses seriam necessárias informações plenas sobre todos os indivíduos de uma economia. Obviamente, isso não é possível, tanto por razões de logística, quanto por razões econômicas. Assim, um governo se contenta com a “segunda melhor” opção de sistema tributário, na forma de impostos sobre a renda, consumo, etc. Fica claro, portanto, que há um conflito entre eficiência e equidade na elaboração de um sistema tributário.

⁵⁴ Em: Economia do Setor Público no Brasil. Capítulo 10 – Teoria da Tributação Ótima. Ed. Elsevier.

⁵⁵ Em: Tributação Ótima. 2004. Ensaios FEE (v. 25 nº 2)

Nesse contexto, a teoria da tributação ótima tenta oferecer opções viáveis para a implantação de sistemas tributários ótimos, ou mesmo para a alteração daqueles já existentes. (ATKINSON; STIGLITZ⁵⁶, 1980 e ROSE; WIEGARD⁵⁷, 1983 apud LAGEMANN, 2003)

Segundo Lagemann (2003), a problemática da teoria se baseia em um conflito entre o contribuinte e o fisco. Isso pois, enquanto fisco busca maneiras de tributar de modo perfeito cada pessoa, buscando eliminar todas as formas de adequação, o contribuinte vê a tributação como uma redução de sua renda e causadora de distorções pois o obriga a mudar suas decisões, visando reduzir o quanto paga.

A teoria pressupõe que os indivíduos possuem habilidades naturais⁵⁸ que os diferenciam uns dos outros e que essas diferenças fornecem informações para que eles sejam tributados diferentemente. No entanto, como vimos, os custos de coleta dessa informação podem ser muito altos, ou os próprios indivíduos podem não querer compartilhar tais informações, tornando inviável um sistema tributário baseado nesse pressuposto. (LAGEMANN, 2003; SIQUEIRA, NOGUEIRA, BARBOSA. 2005)

A alternativa é o uso da opção que forneça as informações mais próximas às verdadeiras. O governo tenta alcançar esse objetivo através do uso de indicadores, que providenciam um controle indireto dos contribuintes. (LAGEMANN, 2003) Há, na verdade, uma outra alternativa, que seria a imposição de um tributo geral inalterável para toda a população, mas como afirmam Siqueira, Nogueira e Barbosa (2005), essa não é realmente uma opção dada a preocupação do sistema tributário com a redistribuição de renda. Essa escolha não geraria distorções pois incidiria sobre toda a economia igualmente.

Dadas essas informações, Lagemann expõe o ponto de partida da teoria da tributação ótima:

O ponto de partida é a economia do bem-estar, na qual se aceitam as seguintes hipóteses: mercado em concorrência perfeita, mercados perfeitos (sem externalidades), deseconomias ou ganhos de escala constantes das empresas, taxas decrescentes de substituição do consumo dos consumidores, informação perfeita e possibilidade de serem introduzidos pelo

⁵⁶ Em: *Lectures on Public Economics*. Londres, Ed. Elsevier.

⁵⁷ Em: *Schriften des Vereins für Socialpolitik*. Leipzig, Ed. Dieter.

⁵⁸ Inteligência, habilidades inatas, etc, que se traduzem em capacidade de geração de renda. Juntamente ao nível de ensino, são as únicas características que efetivamente diferenciam os indivíduos.

governo tributos ou transferências do tipo lump sum. Entretanto, como os instrumentos da solução ideal — os tributos tipo lump sum — não são aplicáveis, devido à falta de informações, a teoria da segunda melhor opção ocupa o papel central.

6.1.1 Tributação Ótima Sobre Mercadorias e Consumo

Segundo Lagemann (2003), a teoria assume, para esse caso, três pressupostos: primeiramente, existem escalas constantes de produção nas empresas, bem como preços constantes para os produtores; consumidores podem vender e comprar bens; consumidores têm liberdade de escolha entre tempo livre e trabalho.

O ponto de partida é o critério da eficiência, inicialmente investigado por Ramsey. O problema é assim descrito: qual a estrutura de alíquotas que possibilita ao governo a geração de uma receita com a menor perda de eficiência, caso a única alíquota disponível seja um tributo sobre o consumo. (RAMSEY, 1927 apud SIQUEIRA, NOGUEIRA, BARBOSA, 2005)

Quando se atinge o ponto ótimo, as variações percentuais das alíquotas refletem em variações da mesma magnitude ao longo de uma curva de demanda representando a renda compensada pela variação inicial. (ROSE; WIEGARD, 1983 apud LAGEMANN, 2003) Assim sendo, o objetivo no caso da tributação do consumo, seria a definição de uma alíquota o mais próxima possível do ponto ótimo. “Assim, para minimizar o *“excess burden”*⁵⁹, as alíquotas devem ser definidas de forma a que a consequente variação percentual nas quantidades dos bens tributados seja a mesma” (LAGEMANN, 2003)

Como os consumidores têm a possibilidade de escolha entre trabalho e lazer, e o último não pode ser diretamente tributado, temos que os bens mais complementares ao lazer devem sofrer uma tributação maior que aqueles pouco complementares ou substitutos. Essa é a chamada regra da complementaridade do tempo livre⁶⁰. (COLERTT; HAGUE, 1953; DIAMOND; MIRRLLES, 1971; SANDMO, 1976 apud LAGEMANN, 2003)

⁵⁹ Peso morto ou carga desnecessária da alíquota.

⁶⁰ Ou Regra de Corlett-Hague

No entanto, o critério da eficiência de Ramsey, por considerar apenas uma economia de uma pessoa, acaba gerando alguns problemas ao considerarmos uma economia real:

...o critério de eficiência, inclusive no caso geral em que as demandas não são independentes, tende a gerar uma estrutura tributária regressiva. Isso porque, em geral, a demanda por bens de primeira necessidade, tal como alimentação básica, é menos elástica do que a demanda por bens de luxo. Assim, a implementação de um sistema tributário com base nos resultados de Ramsey tende a produzir tributos com alíquotas maiores para os bens necessários e alíquotas menores para os bens de luxo. A natureza regressiva dos resultados de Ramsey simplesmente reflete a hipótese básica de seu modelo de que há um único consumidor, o que exclui qualquer preocupação com equidade. (SIQUEIRA, NOGUEIRA, BARBOSA, 2005)

Diamond e Mirrles generalizam a regra de Ramsey para o caso de uma economia de múltiplos indivíduos, o que torna necessária a preocupação com a equidade do sistema tributário. São considerados dois critérios para as decisões quanto às alíquotas: “a elasticidade cruzada dos bens tributados em relação ao tempo livre e os valores da distribuição em relação às diferenças nos padrões das demandas” dos indivíduos.” (LAGEMANN, 2003)

Os resultados da generalização são que dada a redução da demanda agregada por um certo bem, essa será menor quanto maior for o consumo desse bem por pessoas com altas utilidades marginais sociais da renda. Será menor também, quanto maior for o consumo por indivíduos com altas propensões marginais de consumo de bens tributados. (SIQUEIRA, NOGUEIRA, BARBOSA, 2005)

A primeira dessas condições pode ser vista como refletindo o critério de equidade. Um indivíduo terá uma utilidade marginal social da renda alta quando sua utilidade marginal pessoal da renda é alta e quando o peso atribuído pela função de bem-estar social a variações em sua utilidade também é alto. Portanto, se a função de bem-estar social incorpora alguma aversão à desigualdade, a implicação dessa condição é reduzir a tributação de bens consumidos por indivíduos de baixa renda. A segunda condição está associada ao critério de eficiência. Se deslocássemos a tributação, de bens consumidos por indivíduos cujo montante de imposto pago cai rapidamente quando a renda é reduzida, para os demais bens, então, a receita tributária requerida pelo governo seria alcançada com mais rapidez e,

conseqüentemente, com menor distorção. (SIQUEIRA, NOGUEIRA, BARBOSA, 2005)

Outro resultado da generalização de Diamond e Mirrles, é o teorema da eficiência da produção. Basicamente, ele afirma que, dada uma tributação ótima, a produção deverá ser eficiente. O teorema supõe que o governo pode controlar todo e qualquer preço que afete o bem-estar dos consumidores. A consequência é que custos relacionados às compras de bens intermediários não afetariam o bem-estar da sociedade. O teorema implica na ineficiência de tributos cumulativos e na sugestão da troca por tributos sobre valor agregado ou sobre a venda final de mercadorias. (SIQUEIRA, NOGUEIRA, BARBOSA, 2005)

6.1.2 Críticas à Teoria

O conjunto de críticas se dirige a seus argumentos econômicos e teóricos (economia do bem-estar), à sua ordem política e à aplicabilidade de suas sugestões. Primeiramente, há uma crítica ao uso de apenas um conceito de justiça distributiva, o de justiça vertical (justiça entre desiguais), pois o conceito de justiça horizontal implicaria em consideração de preferências individuais, o que o modelo define como sendo formado exogenamente. (POLLAK, 1982 apud LAGEMANN, 2003)

Outras críticas se referem à quebra de lógica da ordem política do modelo: enquanto o agente faz parte apenas da atividade econômica privada ele é maximizador da utilidade própria, no entanto, ao entrar no meio político sua preocupação se torna a maximização do bem-estar social. (BRENNAN; BUCHANAN, 1988 apud LAGEMANN, 2003)

Os objetivos da teoria se referem apenas à alocação e distribuição, desconsiderando custos administrativos, incertezas e objetivos macroeconômicos (STERN 1984 apud LAGEMANN, 2003). Além disso, a teoria não oferece diretrizes para os impostos sobre consumo e renda. (KRAUSE-JUNK, 1977; SCHMIDT, 1980 apud LAGEMANN, 2003). Semelhantemente, a teoria não oferece respostas que possam ser transformadas diretamente em políticas. (PHÄHLER, 1985 apud LAGEMANN, 2003)

De modo geral, só podemos adotar as propostas da teoria da tributação ótima como sugestões de conduta para a formulação e reformas de sistemas tributários. O

agente da tributação deve estar ciente de que é necessária uma adequação a seu contexto no caso de optar pela aplicação da teoria em seu ambiente econômico.

6.2 EFEITOS DA REDUÇÃO DA CARGA NA INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO

No que diz respeito à indústria de transformação, estudos da FIESP sugerem que uma redução na carga tributária desse setor levaria a efeitos em cadeia que gerariam um ganho líquido para a economia capaz de sustentar os ganhos anteriores com arrecadação e proporcionar crescimento à economia. (DECOMTEC/FIESP, 2010)

Segundo os dados calculados no trabalho, a elasticidade de preço do setor é de -0,79, ou seja, uma redução de 1% nos preços da indústria se refletem em um aumento de receitas de 0,79%.⁶¹ É importante destacar que é considerado um repasse integral da redução tributária na forma de preços menores, e não em um aumento da margem da indústria. (DECOMTEC/FIESP, 2010)

Como podemos ver na matriz de efeitos intersetoriais da seção 3, a indústria de transformação possui grandes efeitos para trás e para frente sobre outros setores. É natural, portanto, assumirmos que os efeitos da redução tributária ocorridos na primeira se transferem, de diferentes modos, aos outros setores.

A conclusão do trabalho, a partir dos dados apresentados e com o uso da matriz de Leontief para os impactos intersetoriais é a que segue:

⁶¹ Esses são resultados apenas para a redução tributária, controlado os eventuais efeitos positivos de um efeito-renda.

TABELA 4 – EFEITOS DA REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA NA
INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO

Em R\$ bilhões de 2007

Redução da arrecadação devido à diminuição da carga tributária	- 114,0
Aumento da arrecadação na cadeia devido ao aumento da produção	+ 61,8
Aumento da arrecadação devido aos empregos e renda gerados	+ 22,8
Variação líquida de arrecadação na economia	= - 29,4
Aumento da arrecadação devido ao crescimento econômico	+ 55,5
Variação líquida de arrecadação na economia c/ crescimento do PIB	= + 26,1

Fonte: SCN⁶²/IBGE, IPA/FGV e Insumo-Produto/IBGE apud DECOMTEC/FIESP, 2010.
Elaboração: DECOMTEC/FIESP

Essa hipótese assume uma redução da carga tributária da indústria de transformação dos 59% praticados, para a média da economia de cerca de 34% sobre o PIB (2007). O resultado, segundo o estudo, é um ganho líquido de R\$ 26 bilhões na arrecadação, contabilizando-se os efeitos multiplicadores da cadeia da indústria.

⁶² Sistema de Contas Nacionais

7 CONCLUSÕES

Como vimos, a indústria de transformação é o setor da economia que mais é prejudicado devido aos custos da alta tributação no Brasil, com uma carga atual de 59%⁶³ de seu produto. Esse valor é alto por diversos motivos, mas o que mais contribui para uma média tão mais alta que a da economia brasileira (34% em 2007, 36% em 2012) é o fato do setor possuir uma cadeia bastante extensa ao mesmo tempo em que está inserido num contexto tributário de multiplicidade de alíquotas cumulativas, bem como a preponderância de tributação indireta sobre os próprios consumidores⁶⁴. Isso pode ser verificado no peso que os impostos têm na formação dos preços do setor, com tais tributos sendo responsáveis por mais de 25% do preço, com um destaque para o ICMS (gráfico 4). Ainda, o próprio sistema tributário, com sua complexidade acaba elevando as despesas necessárias às empresas para que seja realizado o pagamento dos tributos.

O resultado dessa situação é a perda de competitividade de nossa indústria em relação aos competidores internacionais, tanto no mercado externo quanto internamente. A tributação no país acaba por adicionar um custo inerente à produção nacional, o que ajuda a formar, junto a outros fatores sistêmicos, a ideia de 'Custo Brasil'. Adicionalmente, as receitas tributárias são, muitas vezes mal alocadas, levando a um sentimento de ineficiência do governo quanto a seu tratamento. Como sabemos, os valores da carga brasileira são incompatíveis com nosso nível de desenvolvimento apresentado, levantando questões sobre a necessidade de tamanha oneração da economia.

À luz da teoria da tributação ótima, particularmente à generalização de Diamond e Mirrles, temos que o sistema tributário deve trabalhar principalmente sob duas prerrogativas: eficiência e equidade, buscando um equilíbrio entre elas. Dado o caso do Brasil, temos motivos para crer que o sistema não é o mais eficiente e, sob o ponto de vista da distribuição, a defesa é ainda mais frágil, dado o histórico de políticas concentradoras do país. Ainda, pelo pressuposto da equidade, a teoria nos revela que sob um governo com o intento de maximizar o bem-estar social, a existência de impostos cumulativos ao longo da cadeia não produz efeitos sobre o mesmo, o que

⁶³ Sobre a indústria de transformação como um todo.

⁶⁴ Pois a tributação indireta ocorre principalmente sobre o consumo.

torna redundante sua presença no sistema e, portanto, um indicador de ineficiência tributária.

Assim, caso haja uma decisão pela eliminação da cumulatividade de impostos, bem como outros 'truques' que dificultem a identificação das cargas efetivas pelos consumidores, esse poderia ser um bom primeiro passo no caminho para um melhor sistema tributário, bem como para uma possível revitalização da indústria brasileira. O efeito hipotético de uma redução na carga tributária da indústria de transformação, como já vimos, seria um aumento líquido na arrecadação do governo, o que poderia ser convertido em ganhos de bem-estar. No entanto, há críticas em relação aos efeitos de uma eliminação da cumulatividade, vistos os efeitos negativos que podem ocorrer nos preços relativos caso haja em vista também a manutenção de um patamar de carga tributária.

De modo geral, temos base para argumentar que a situação de um sistema tributário como o brasileiro, em especial a magnitude e composição da carga, não é a mais adequada para um país que pretende alcançar um bom patamar de desenvolvimento⁶⁵ e de bem-estar social. Olhando a tendência recente de crescimento da carga, agravada pelo lento crescimento da economia, o futuro não parece promissor.

⁶⁵ Através do estímulo ao setor produtivo privado.

REFERÊNCIAS

- ALVES, H. N. **Tributação e injustiça social no Brasil**. Revista Espaço Acadêmico, n. 133, p. 69–78, 2012.
- ATKINSON, A. B.; STIGLITZ, J. E. **The Design of tax structure: direct versus indirect taxation**. Journal of Public Economics, v. 6, p. 55–75, 1976.
- BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Juros e Spread Bancário**. p. 21, 2013.
- BARATTO, G. **ICMS – Alternativas para tributar as operações e prestações interestaduais e para partilha o produto da arrecadação**. Universidade Federal do Paraná, 2005.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, Senado, 1988.
- BRASIL. CTN. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm> Acesso em: 01 Out/2013
- BRENNAN, Geoffrey; BUCHANAN, James M. **Besteuerung und staatsgewalt: analytische grundlagen einer finanzverfassung**. Hamburg: S + W Steuer- und Wirtschaftsverlag, 1988.
- CASTOR, Belmiro Valverde Jobim. **Custo brasil: muito além dos suspeitos habituais**. Revista FAE, v. 2, n. 2, p. 1–6, 1999.
- CINTRA, M. **As assimetrias distributivas da não-cumulatividade**. Fundação Getúlio Vargas. Texto para discussão nº 140, São Paulo, Abril/2004.
- CNI. 1995. Cartilha Custo Brasil. São Paulo: Confederação Nacional da Indústria.
- CNI. 2008. Tributação “por dentro” e cascata tributária impedem a transparência no pagamento de impostos. São Paulo: Confederação Nacional da Indústria.
- COELHO, R. R. **Índice FIESP de competitividade das nações e agenda de competitividade para o Brasil**. p. 41, 2011.
- CONSELHO DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL. **Indicadores de Equidade do Sistema Tributário Nacional**. Brasília: [s.n.], 2009.
- CORLETT, W. J.; HAGUE, D. C. **Complementarity and the Excess Burden of Taxation**. The Review of Economic Studies, Bristol, Inglaterra, GB : Tieto, v. 21, n. 1, p. 21-30, Jan 1953
- COUTINHO, L.; FERRAZ, J. C. **Estudo de competitividade da indústria brasileira – Relatório final**. Ministério da Ciência e Tecnologia. São Paulo, Dezembro de 1993.

DE OLIVEIRA, D. **A cultura dos assuntos públicos: o caso do “Custo Brasil”**. Revista Sociologia e Política, p. 139–161, 2000.

DECOMTEC/FIESP; **A Carga Tributária no Brasil: Repercussões na Indústria de Transformação**. Panorama da Carga Tributária. São Paulo, 2010.

DECOMTEC/FIESP. **Carga Extra na Indústria Brasileira Parte 1 – Custos do Sistema Tributário**. São Paulo: [s.n.], 2011.

DECOMTEC/FIESP. **“Custo Brasil” e Taxa de Câmbio na competitividade da Indústria de Transformação**. São Paulo: [s.n.], 2013.

DECOMTEC/FIESP. **Entraves ao desenvolvimento da indústria brasileira**. São Paulo: [s.n.], 2011.

DECOMTEC/FIESP. **Obstáculos Tributários ao Crescimento**. São Paulo: [s.n.], 2010.

DIAMOND, P. A.; MIRRELES, J.A.: **Optimal taxation and public production I: Production Efficiency**. The American Economic Review, vol. 61, n. 1, p. 8-27, Jun 1971.

DO AMARAL, G.L.; OLENIKE, J.E.; DO AMARAL, L.M.F. (Org.) **Cálculo do IRBES (Índice de Retorno de Bem Estar à sociedade) Estudo sobre a Carga Tributária / PIB x IDH**. IBPT. Curitiba: [s.n.], 2013.

DO AMARAL, G. L.; OLENIKE, J.E.; DO AMARAL, L.M.F. (Org.) **Carga Tributária Brasileira 2012**. IBPT. Curitiba: [s.n.], 2013.

IBGE. **Pesquisa Industrial Anual**, 2009. Rio de Janeiro: IBGE, CD-ROM.

IBGE. **Pesquisa de Orçamentos Familiares**, 2002-2003. Rio de Janeiro: IBGE, CD-ROM.

GIAMBIAGI, Fabio. **Dezessete anos de política fiscal no Brasil: 1991-2007**. Rio de Janeiro: IPEA (Texto para discussão 1309): [s.n.], 2007.

GIANNETTI, R. **Coeficientes de Exportação e Importação**. FIESP: [s.n.], 2012.

KHAIR, A; ARAÚJO, E. A.; AFONSO, J.R.R. **Carga tributária: mensuração e impacto sobre o crescimento**. Revista de Economia & Relações Internacionais, v. 4, n. 7, p. 27 – 42, 2005.

KRAUSE-JUNK, Gerold. **Steuern IV: verteilungslehre**. In: ALBERS, Willi et ali. (Ed.) **Handwörterbuch der wirtschaftswissenschaft**. Stuttgart; New York: Fischer; Tübingen: Mohr; Göttingen; Zürich: Vandenhoeck und Ruprecht, 1977. v. 7. p. 332-356.

LAGEMANN, E.; **Tributação Ótima**. Ensaios FEE, v. 25, n. 2, p. 403–426. Porto Alegre, 2004.

PAZ, Sue-Ellen Nonato. **Análise da tributação do consumo no Brasil**. Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2008.

PHÄHLER, Wilhelm. Zur neueren steuertheorie. **Finanzarchiv**, NF, v. 43, p. 478- - 496, 1985.

POLLAK, Helga. Horizontale gerechtigkeit und einfachheit in der einkommensbesteuerung — illustriert im beispiel des ehedatten-splitting. In: BOMBACH, Gottfried; GAHLEN, Bernhard; OTT, Alfred E. (Ed.). Möglichkeiten und grenzen der staatstätigkeit. Tübingen: Mohr, 1982. p. 228-253. (Schriftenreihe des Wirtschaftswissenschaftlichen Seminars Ottobeuren, v. 11).

RAMSEY, F. P. A contribution to the theory of taxation. *The Economic Journal*, London, Macmillan, v. 37, n. 1, p. 47-61, Mar 1927.

RECEITA FEDERAL. Demonstrativo dos Gastos Tributários 2013. Brasília: [s.n.], 2013.

ROSE, Manfred; WIEGARD, Wolfgang. Zur optimalen struktur öffentlicher einnahmen unter effizienz — und distributionsaspekten. In: POHMER, Dieter (Ed.). Zur optimalen besteuern. Schriften des Vereins für Socialpolitik, Leipzig: Duncker & Humblot, v. 128, p. 9-162, 1983.

SALVADOR, E. **A distribuição da carga tributária: quem paga a conta?** [s.l.: s.n.], 2007. Disponível em: <http://files.estudantesdeadm.com/200000204-60f4a61ee7/Carga_Tributaria.pdf>.

SANDMO, Agnar: Optimal taxation: an introduction to the literature. *Jornal of Public Economics*, Amsterdam, NL, Elsevier, v. 6, n. 1/2 , p. 37-54, Jul/Aug 1976.

SANTIAGO, M.F; GOMES DA SILVA, J.L. **Evolução e composição da carga tributária brasileira**. *Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional*, v. 2, n. 1, p. 22-41, 2006. Disponível em: <<http://medcontent.metapress.com/index/A65RM03P4874243N.pdf>>. Acesso em: 20 Out. 2013.

SILVEIRA, F.G. **Tributação, Previdência e Assistência Sociais: Impactos Distributivos**. UNICAMP, 2008. Disponível em: <<http://www.bibliotecadigital.unicamp.br/document/?code=vtls000442437&fd=y>> Acesso em: 15 Out. 2013.

SIQUEIRA, R.B. De; NOGUEIRA, J. R.; BARBOSA, A.L. De H. **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

SIQUEIRA, RB; NOGUEIRA, JR; SOUZA, ES. **A incidência final dos impostos indiretos no Brasil: efeitos da tributação de insumos**. *Revista Brasileira de Economia*, v. 55, n. 4, p. 513-544, 2001. Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-71402001000400004&script=sci_arttext>. Acesso em: 1 Out. 2013.

STERN, N. H. **Optimum taxation and tax policy**. Washington, DC: IMF, 1984. p. 339-378. (International Monetary Fund Staff Papers, 31).

TOLEDO-FIESP. Pesquisa de Intenção de Investimento 2010. São Paulo, Dezembro, 2009.

VARSAÑO, R. **Sistema Tributário para o Desenvolvimento**. [s.l.: s.n., s.d.].

VARSAÑO, R.; GOMES, G. M.; **A EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO AO LONGO DO SÉCULO: ANOTAÇÕES E REFLEXÕES PARA FUTURAS REFORMAS**. Rio de Janeiro, IPEA (Texto para discussão 405): [s.n.], 1996.

VARSAÑO, R.; PEREIRA, T. R.; ARAUJO, E. A. et al.; **SUBSTITUINDO O PIS E A COFINS — E POR QUE NÃO A CPMF? — POR UMA CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA**. Rio de Janeiro, IPEA (Texto para discussão 832): [s.n.], 2001.

VARSAÑO, Ricardo; PESSOA, EP; SILVA, NLC et al. Uma análise da carga tributária do Brasil. Rio de Janeiro, IPEA (Texto para discussão 583): [s.n.], 1998. Disponível em: <http://www.en.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0583.pdf>. Acesso em: 1 Out. 2013.

XAVIER DE BASTO, J. G. A tributação do consumo e a sua coordenação internacional. Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, DGCI, nº 361 e 362, 1991.