

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
INSTITUTO DE ECONOMIA
MONOGRAFIA DE BACHARELADO

A Regressividade do Sistema Tributário Nacional Brasileiro

Aluno: João Mário Ribeiro Santos

Matrícula: 107326474

Orientadora: Denise Lobato Gentil

Rio de Janeiro

Março de 2014

As opiniões expressas neste trabalho são de exclusiva responsabilidade do autor.

Agradecimentos

Mostro gratidão aos meus amigos, professores e funcionários do Instituto de Economia. Agradeço em especial a Denise Lobato Gentil, minha orientadora nesta monografia. Graças a eles, foi possível perceber a Economia como uma ciência social aplicada, e não um simples brinquedo matemático.

Agradeço a Leticia, minha mãe, pelo carinho e atenção a mim dedicados.

Resumo

Este trabalho almeja analisar o Sistema Tributário Nacional Brasileiro sob o paradigma da Justiça Tributária. Este conceito será desenvolvido com base na Constituição Federal de 1988. A Constituição indica o nível adequado de carga tributária e define como o ônus tributário deve ser repartido entre a sociedade. Em seguida, discute-se a evolução recente da estrutura tributária e o seu estado atual. No período coberto, que abrange do ano 1993 ao ano de 2012, a estrutura tributária se afastou dos desígnios constitucionalmente definidos, tornando-se viesada contra os indivíduos de menor capacidade contributiva. Por fim, são apresentadas propostas que visam corrigir o problema apresentado, qual seja, a regressividade. Estas propostas buscam substituir tributos indiretos regressivos por tributos favoráveis à Justiça Tributária.

Para a construção da monografia, foram utilizados trabalhos empíricos e teóricos, bem como as peças normativas que definem a atuação do o Sistema Tributário Nacional Brasileiro.

ÍNDICE

LISTA DE GRÁFICOS E TABELAS

INTRODUÇÃO

CAPÍTULO I – OS FUNDAMENTOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL BRASILEIRO

I.1 CONCEITOS FUNDAMENTAIS

I.1.1 Carga, Composição e Incidência do Sistema Tributário

I.1.2 Outros Conceitos Relacionados à Justiça Tributária

I.2 DIRETRIZES PARA A ATUAÇÃO DO STNB

I.2.1 As Bases do STNB

I.2.2 Princípios Tributários Constitucionais

CAPÍTULO II - EVOLUÇÃO RECENTE DO STNB

II.1 O PAPEL DO STNB NO ESTABELECIMENTO DO PLANO REAL

II.1.1 As Medidas Iniciais do Plano Real

II.1.2 A Desvinculação Emergencial do FSE e sua Prorrogação

II.1.3 Majorações Contingenciais em Momentos de Instabilidade

II.2 A TRAJETÓRIA DO STNB EM MEIO À ESTABILIDADE MACROECONÔMICA

II.2.1 Aumento Induzido da CTB

II.2.2 Piora na Composição do Sistema

II.2.3 Majoração com Tributação Indireta

II.2.4 Comportamento do IRPF

II.2.5 Impostos sobre a Folha de Pagamentos

II.2.6 Impostos sobre a Propriedade

II.3 O IMPACTO DO STNB SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DE RENDA

CAPÍTULO III – MEDIDAS PARA A PROMOÇÃO DA PROGRESSIVIDADE PROGRESSIVIDADE NO STNB

III.1. CONSUMO

III.1.1 Visibilidade da Tributação Sobre o Consumo

III.1.2 Seletividade

III.2. RENDA

III.2.1 Imposto sobre a Renda da Pessoa Física

III.2.2 Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

III.3. RIQUEZA

III.3.1 Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

III.3.2 Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

III.3.3 Impostos sobre a Transmissão

III.3.4 Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana

III.3.5 Imposto sobre Grandes Fortunas

III.4 A RESTRIÇÃO POLÍTICA À TRIBUTAÇÃO PROGRESSIVA

CONCLUSÃO

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

LISTA DE GRÁFICOS E TABELAS

Tabela 1 – Carga Tributária Bruta em Países Selecionados

Gráfico 1 – Carga Tributária Bruta Brasil 1985-2012

Tabela 2 – Taxa de Juros e Dívida Pública 1995-2002

Tabela 3 – Composição da Carga Tributária 1993-2002

Tabela 4 – Taxa de Juros e Dívida Pública 2003-2012

Tabela 5 – Composição da Carga Tributária 2003-2012

Gráfico 2 – Ônus Tributário Total % Renda Familiar Mensal

Gráfico 3 – Ônus Tributário Indireto % Renda Familiar Mensal

Gráfico 4 – Ônus Tributário Direto % Renda Familiar Mensal

INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Nacional Brasileiro (STNB) é a principal fonte de financiamento do setor público nacional. O sistema não constitui simplesmente uma máquina de arrecadação cujo objetivo único é gerar receitas pelas formas mais produtivas e rentáveis possíveis. Mais do que isso, é um instrumento para o desenvolvimento econômico e social do país. Sendo assim, o STNB deve operar respeitando normas definidas democraticamente pela sociedade. No entanto, a correlação de forças políticas reproduz um sistema tributário viesado contra os mais pobres e articulado para favorecer os mais ricos. Para reverter a tendência à regressividade - que desde tempos remotos é a tônica do fisco nacional – e trilhar o caminho indicado democraticamente pela Constituição Federal de 1988 após o fim do regime militar, é preciso implementar profundas mudanças.

No processo de elaboração desta monografia utilizou-se um referencial teórico retirados dos livros-texto da disciplina Economia do Setor Público. Foram utilizadas também análises empíricas focadas na distribuição do ônus tributário entre as classes sociais e na evolução do STNB a partir da implementação do Plano Real (1993) até o último ano levado em conta pelo trabalho (2012). Para entender de que modo o financiamento do setor público deve ser repartido entre a sociedade, a Constituição Federal de 1988 e o contexto político de sua redação foram interpretados. As estatísticas apresentadas foram obtidas de fontes primárias oficiais (BCB, IBGE, OCDE e SRF) e do trabalho de especialistas como Zockun (2007) e Orair (2012).

Os propósitos deste trabalho são: definir os princípios norteadores para o respeito à Justiça Tributária no STNB; entender a situação atual do sistema e sua evolução no passado recente; e analisar propostas que visam aprimorá-lo. Estes objetivos coincidem com a divisão de capítulos da monografia, sendo cada um o tema central de um dos capítulos.

No primeiro capítulo, intitulado “Os Fundamentos do Sistema Tributário Nacional Brasileiro”, o conceito de Justiça Tributária é discutido. Tal conceito é abordado como uma escolha política, em que define-se de onde devem se originar os recursos formadores do fundo público. A resposta para esta questão está na Constituição, que define a Capacidade Contributiva como elemento central do bom funcionamento do STNB. Os Princípios Tributários Constitucionais, retirados do Capítulo I (Do Sistema Tributário Nacional) no Título VI (Da Tributação e do Orçamento) da Lei Maior, são confrontados com a teoria econômica. É muito importante ressaltar que as características ideais ali traçadas não

correspondem à realidade atual do sistema tributário.

O segundo capítulo, intitulado “Evolução Recente do Sistema”, busca analisar as circunstâncias nas quais a economia brasileira esteve inserida para que o STNB passasse por uma majoração de grandes proporções. O capítulo cobre dos anos iniciais do Plano Real, no governo Itamar Franco, ao presente, com o governo Dilma Rouseff. Ao longo do período em questão, a carga tributária se elevou bruscamente e a composição do STNB deteriorou-se em direção à regressividade. O sistema comportou-se simplesmente como uma ferramenta para a obtenção das metas de Superávit Primário e não como um instrumento consistente com os preceitos da Justiça Tributária.

No terceiro capítulo – “Medidas para a Promoção de Progressividade no STNB”- são apresentadas propostas que podem tornar a arrecadação mais progressiva. A sugestão é manter o nível agregado de arrecadação com estabilização da carga tributária bruta no patamar atual. Para isso, os tributos progressivos - cuja implementação é discutida - devem substituir tributos indiretos, sobretudo os que são considerados de baixa qualidade em função das suas características técnicas. No entanto, barreiras políticas opõem o aprimoramento distributivo do STNB.

Finalmente, na conclusão procura-se reunir os pontos centrais da monografia. As ideias anteriormente desenvolvidas serão repassadas em perspectiva crítica.

CAPÍTULO I – OS FUNDAMENTOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL BRASILEIRO

Introdução

Este capítulo busca apresentar as características ideais do Sistema Tributário Nacional Brasileiro. Estas características, quais sejam, o nível da carga e a distribuição social do ônus tributário – são uma escolha política.

Na seção a seguir, os dois aspectos fundamentais dessa escolha são apresentados. O primeiro questiona qual deve ser o volume de recursos – gerado por meio da estrutura tributária – para o financiamento das atividades do Estado. Este aspecto é captado pelo conceito da Carga Tributária Bruta. O segundo aspecto é a distribuição do ônus dos tributos, isto é, como o financiamento tributário do setor público deve ser repartido socialmente.

O conceito de Justiça Tributária é elaborado na segunda seção do capítulo. O objetivo é estabelecer um referencial que permita julgar se a composição e a distribuição do ônus do STNB são adequados. As diretrizes para a consecução da Justiça Tributária estão presentes nos princípios tributários constitucionais, que são listados no encerramento do presente capítulo.

1. CONCEITOS FUNDAMENTAIS

Esta seção busca desenvolver um arcabouço analítico a ser utilizado ao longo da monografia. O foco da seção é analisar o nível da carga tributária brasileira, e definir os conceitos da Distribuição do Ônus e da Composição do Sistema Tributário. Argumenta-se que o nível de carga tributária adequado é aquele que garante o equilíbrio financeiro necessário para custear o Estado garantidor de direitos sociais, proposto na Constituição Federal de 1988. A distribuição do ônus tributário deve favorecer melhor concentração de renda e riqueza. A composição ideal do sistema é aquela em que a tributação progressiva prevalece sobre a regressiva e o efeito total da estrutura tributária respeita os limites contributivos individuais.

1.1 CARGA, COMPOSIÇÃO E INCIDÊNCIA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

A Carga Tributária Bruta (CTB) representa a proporção entre a totalidade arrecadada

pelo setor público com tributos e o Produto Interno Bruto de determinado ano.

O Brasil optou por uma carga tributária bruta consideravelmente maior do que o padrão dos países da América do Norte e dos países asiáticos – tais países possuem CTB da ordem média de 27% do PIB (OCDE, 2014). A carga também é maior do que a das economias latinas vizinhas. Isto se dá porque em tais sociedades a escolha foi por não construir sistemas de previdência públicos tão abrangentes quanto o brasileiro (dos SANTOS, 2011). Esta monografia interpreta o sistema de seguridade social abrangente como uma conquista social, e não como uma fardo econômico. Portanto, o trabalho não coloca em questão a redução da carga tributária. Até um certo limite – e desde que o ônus seja direcionado aos contribuintes de maior capacidade contributiva - considera-se que o crescimento da CTB não representa um problema – como será melhor exposto no terceiro capítulo com o apoio das ideias de Kalecki e Keynes.

O paradigma presente no Brasil está mais perto do exemplo das sociedades desenvolvidas da União Europeia (com carga tributária bruta ordem de 40% do PIB). Para o ano de 2012, a CTB brasileira correspondeu a de 35,85% do Produto Interno Bruto (Receita Federal, 2013).

Tabela 1				
Carga Tributária Bruta em Países Selecionados (%PIB)				
	1981	1991	2001	2011
Brasil	25,3	25,2	31,4	35,5
Estados Unidos	26,8	27,1	28,4	25,1
França	40,3	42,3	44,1	44,2
Chile		17,9	19,1	21,4
México	14,4	15,7	17,1	18,8
Coréia do Sul	16,8	19,1	23,0	25,9

Fonte: OCDE, Elaboração Própria

Uma carga de tal ordem costumeiramente desperta críticas da sociedade civil e dos formadores de opinião. Porém, as opiniões negativas são enfraquecidas se os recursos obtidos forem utilizados para financiar políticas públicas que almejem a distribuição de renda e o bem-estar social. Assim, a alternativa a ser seguida é a ampliação do retorno social da CTB, ao invés da redução da mesma.

A estrutura tributária afeta heterogeneamente os contribuintes. Isto significa dizer que indivíduos com diferentes perfis de riqueza, renda e consumo são onerados em montantes e proporções diversas. Aqui, leva-se em conta que o ônus final dos tributos recai sobre pessoas

e não sobre empresas, governos ou outras entidades que, sob o ponto de vista da distribuição de renda, são ficções organizativas (SOARES, 2009). Considerando o volume de recursos que o sistema tributário movimenta, é possível afirmar que o mesmo:

“se trata de um dos mais importantes mecanismos de partilha da riqueza produzida por nossa economia. Os tributos têm a capacidade de mudar o fluxo de renda de uma classe para outra.” (GENTIL, 2011)

Assim, o sistema tributário interfere sobre a distribuição de renda e riqueza, servindo o próprio sistema como um importante catalisador para maior ou menor desigualdade econômica e social.

Os efeitos do sistema tributário sobre a distribuição de renda e recursos na sociedade serão mais fortes quando a carga tributária for mais alta. A estrutura tributária brasileira é mais impactante sobre a tomada de decisões e a distribuição social de recursos do que, por exemplo, o sistema tributário mexicano – que representa cerca de 18% do PIB daquele país (OCDE, 2014).

A composição do sistema diz respeito às espécies de tributos que pertencem ao STNB e ao peso de cada um na carga total e no PIB. A agregação dos tributos de acordo com a sua base de incidência permite deduzir indiretamente como cada segmento social é afetado. Conforme exposto adiante, tributos sobre o consumo tendem a ser regressivos, enquanto tributos sobre a renda e a riqueza oneram os indivíduos de alta capacidade contributiva.

O modo como a estrutura tributária impacta o sistema econômico e o seu custo para os contribuintes depende das características dos impostos, contribuições e taxas vigentes. Considerando o tributo individualmente, as questões relevantes são: há diferença entre a incidência jurídica e a incidência de fato; se isto ocorre, o ônus é repassado para contribuintes de baixa capacidade contributiva; o tributo é progressivo ou seletivo; quais são os demais efeitos sobre a estrutura produtiva e a distribuição de recursos?

Analisar a composição do STNB é uma abordagem diferente de lidar com a incidência efetiva do sistema tributário. Este segundo tipo de análise – que retrata diretamente como os segmentos sociais carregam o ônus tributário - será utilizado no segundo capítulo.

A condição básica para que a atuação do STNB seja justa se insere na problemática da distribuição social do ônus tributário. Estabelecer um sistema tributário focado no respeito aos critérios de capacidade de pagamento é a tônica da Constituição Federal na elaboração do conceito de Justiça Tributária. A Carta Maior é uma peça normativa que incumbe às classes

mais abastadas o dever de contribuir mais do que proporcionalmente com o financiamento das políticas públicas.

No entanto, a realidade não obedece aos ideais definidos no plano normativo. Ao invés de seguir as determinações democraticamente estabelecidas, o que se verifica é que o STNB é o locus de um confronto de classes, onde cada uma busca minimizar o seu ônus tributário. Conforme afirma Oliveira, a decisão a respeito de como a sociedade repartirá o financiamento do setor público ocorre na arena política, onde:

“a correlação das forças políticas e sociais atuantes no sistema encontra-se na base da determinação da distribuição dos impostos diretos e indiretos, ou seja, na composição da carga tributária. Caso essa correlação seja desfavorável aos trabalhadores, por exemplo, tenderão a predominar, na estrutura tributária, os impostos indiretos, que são caracteristicamente regressivos e instrumentos que contribuem para piorar a distribuição de renda, com baixas incidências sobre a renda, os lucros e o patrimônio.” (OLIVEIRA, 2001 apud SALVADOR, 2008, p.185)

É um confronto desigual, em que a elite, melhor articulada e organizada leva vantagem. E este problema é particularmente grave em uma sociedade como a brasileira, na qual a elevada exclusão social e econômica tem como consequência a reduzida participação dos setores sociais desfavorecidos na tomada de decisões políticas. Deste modo, a estrutura tributária não é definida com suficiente controle democrático e não representa um arranjo socialmente justo.

1.2 OUTROS CONCEITOS RELACIONADOS À JUSTIÇA TRIBUTÁRIA

Esta perspectiva política - na qual as classes sociais hierarquizadas segundo seus recursos econômicos disputam condições mais favoráveis em relação à composição e incidência do sistema tributário – torna necessária a explicação de alguns conceitos. Tais conceitos serão utilizados para analisar a situação ideal e a situação real do STNB. Eles serão utilizados adicionalmente para demonstrar a evolução recente do sistema e propor mudanças que o aprimorem.

É válido fazer menção aos objetivos idealmente desejados pela sociedade no desenvolvimento do sistema tributário. De acordo com Afonso (2004), os objetivos tidos como ideais para qualquer estrutura tributária são os seguintes: a eficiência econômica; a

simplicidade administrativa; a flexibilidade para condução de política fiscal; a transparência e a justiça fiscal. Os três primeiros objetivos podem ser agrupados sob o prisma da eficiência de Pareto: alcançá-los significa melhorar a situação da sociedade como um todo. Os dois últimos dizem respeito à disputa de recursos dentro da sociedade, em que para que uma classe obtenha recursos, é necessário que outra perca. Assim, eles são ligados à questão da Justiça Tributária.

1.2.i Justiça Tributária:

Justiça Tributária consiste em definir qual a distribuição correta do ônus tributário. A massa de contribuintes possui características econômicas heterogêneas e o STNB deve discriminar os contribuintes.

No caso do STNB, a distribuição correta do ônus tributário é ditado pela Constituição Federal de 1988. Esta constituição desenha uma estrutura de tributos progressiva, isto é, focada no princípio da capacidade contributiva e desconcentradora do ponto de vista da distribuição de renda e recursos da sociedade.

1.2.ii Transparência:

Um ponto fundamental para a satisfação da Justiça Tributária é a transparência. Nas palavras de Afonso:

“O sistema tributário deve ser elaborado de forma tal que seja compreensível por parte do contribuinte. Assim, este sabe o que está pagando, e o próprio sistema político pode refletir de maneira mais acurada as preferências dos indivíduos.” (AFONSO, 2004, p.1)

A transparência é um vetor para a Justiça Tributária. Com ela, permite-se ao contribuinte ter consciência do que está pagando e discernir em relação às suas preferências políticas, dando ou não respaldo aos governantes e as articulações políticas identificados com a evolução do sistema. No STNB, a invisibilidade da tributação e o peso da carga tributária indireta são problemas relacionados.

1.2.iii Incidência Direta e Indireta:

A pessoa eleita como sujeito passivo da obrigação tributária (art. 121 do CTN) e aquela que arca com o encargo financeiro do tributo (art. 166 do CTN) podem coincidir ou não.

Tributos diretos são aqueles para os quais existe uma forte correlação entre a incidência jurídica e a incidência de fato. Em outras palavras, os indivíduos inicialmente onerados não são capazes de repassar o ônus a terceiros. Em geral, aponta-se os tributos sobre a renda e sobre o patrimônio como diretos.

Tributos indiretos são os tributos cuja correlação entre incidência jurídica e incidência de fato é baixa. Nestes tributos, há condições para o repasse do ônus tributário. Ocorre portanto o contrário do descrito no caso anterior. Caracteriza-se os tributos sobre o consumo como indiretos.

A Justiça Tributária deve ser buscada de acordo com as características específicas dos impostos, contribuições e taxas. Para os tributos diretos, se a base de incidência é a riqueza ou a renda, aplica-se o conceito de progressividade. No caso da tributação indireta, o conceito a ser aplicado é a seletividade.

1.2.iv Progressividade:

Considerando o tributo individualmente, existe progressividade se os contribuintes com maior capacidade de pagamento são onerados com alíquotas mais altas. Para tributos que incidem sobre a renda ou sobre a riqueza, a alíquota deve variar mais do que proporcionalmente ao valor da base de incidência.

1.2.v Seletividade:

O Sistema Tributário deve diferenciar bens supérfluos e bens essenciais. Estes devem ser onerados com alíquotas mais baixas do que aqueles. Esta medida reforça a progressividade tributária, uma vez que os contribuintes de menor capacidade contributiva despendem uma fração proporcionalmente mais elevada da sua renda no consumo dos bens essenciais.

No entanto, a aplicação dos conceitos de progressividade e seletividade não é trivial. Nem todas as bases de incidência são de mensuração tão fácil quanto o caso do Imposto de Renda da Pessoa Física - facilidade que permite a adoção da tabela progressiva para este. Decidir se um produto é ou não essencial é uma indagação comumente subjetiva e a decisão

da autoridade tributária pode ser arbitrária.

2. DIRETRIZES PARA A ATUAÇÃO DO STNB

Esta seção argumenta que a Constituição Federal de 1988 é a peça normativa a ser seguida para que os conflitos sociais e políticos inerentes ao sistema capitalista – em particular os ligados a má distribuição de recursos – sejam remediados. As diretrizes ali traçadas são também o referencial para o funcionamento do STNB. A seção contextualiza as normas que delineiam a definição de justiça para a estrutura tributária com o momento político e histórico de busca pela redemocratização, em que a Constituição Federal foi redigida.

2.1 AS BASES DO STNB

Os fundamentos que norteiam o Sistema Tributário Nacional se encontram no Código Tributário Nacional de 1966 e na Constituição Federal.

O Código Tributário Nacional definiu normas de ordem técnica e estabeleceu a dinâmica do Direito Tributário pátrio. Os tributos ali apresentados são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. É neste código que está presente a definição da unidade fundamental da estrutura tributária:

“Tributo é toda 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.” (Código Tributário Nacional, Art. 3º)

Não obstante os tributos originalmente dispostos no Código, os tipos tributários que possuem relevância no STNB atual, são apenas os impostos e as contribuições sociais. Estas representam aproximadamente um quinto da arrecadação total do sistema, e aos impostos corresponde o restante (ORAIR, 2012). As diferenças técnicas entre essas duas modalidades de tributos serão abordadas em capítulo subsequente.

Ao contrário do Código Tributário, que aborda aspectos técnicos de administração tributária, a Lei Maior se concentra em escolhas políticas. As bases que norteiam o Sistema Tributário Nacional devem ser entendidas sob o paradigma político e histórico no qual a

Constituição Federal se inseriu.

A Constituição de 1988 é progressista. Ela leva em conta a formação econômica heterogênea do Brasil, processo que se traduziu ao longo dos séculos em extrema desigualdade social e vastíssima concentração de renda e riqueza. A erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais são declaradas como objetivos a serem alcançados pelo país. Similarmente, um extenso rol de direitos sociais é consagrado. Este rol inclui: a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância e a assistência aos desamparados.

O sistema tributário é um elemento fundamental para que tais objetivos sejam alcançados e tais direitos garantidos. Em primeiro lugar, ele deve gerar recursos para financiar o Estado na execução de políticas públicas em busca dos direitos sociais. Em segundo lugar, ele próprio deve ser utilizado como ferramenta para melhor distribuição de renda e riqueza no país.

Para que exista compatibilidade entre o modelo de atuação do setor público esboçado na constituição e o STNB, o próprio não deve entrar em conflito com os objetivos ali assumidos. Dito de outro modo, como a distribuição do ônus tributário se liga diretamente com o problema da desigualdade social, a estrutura tributária deve retirar renda do topo da pirâmide e direcionar para a sua base.

O conceito da justiça tributária delineado nos parágrafos acima encontra respaldo na Lei Maior. Os artigos 145, 150, 152, 153, 154, 155 e 156 da Constituição são utilizados como referência para os princípios listados a seguir.

2.2 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUCIONAIS

O primeiro grupo de princípios apresentados trata diretamente da questão da Justiça Tributária. Os contribuintes devem ser tributados de acordo com a sua capacidade contributiva. Conseqüentemente, o sistema tributário deve onerar em proporção maior aqueles que possuem mais renda e riqueza. Tal proposição é limitada pela vedação ao confisco. Para descrever os princípios que seguem, a monografia recorreu – afora a Constituição Federal - à doutrina presente na obras de Amaro (2006) e Martins (2013).

2.2.i Princípio da Capacidade Contributiva

Este princípio está disposto no artigo 145 da Constituição. Sempre que possível os tributos terão caráter pessoal e deverão ser graduados de acordo com as restrições econômicas do contribuinte. Para respeitar tais restrições, os indivíduos devem ser tributados na medida das suas capacidades contributivas. Este princípio não se aplica somente aos impostos e deve ser estendido, quando possível, a qualquer tipo de tributo.

Medir a capacidade econômica do contribuinte torna possível a aplicação da Justiça Tributária. Em geral, o nível de renda é utilizado como indicador de capacidade contributiva. Não obstante, o consumo e a riqueza também podem ser utilizados. Para que a capacidade contributiva seja inferida, compete à autoridade tributária identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

2.2.ii Princípio da Equidade Horizontal

O Princípio da Equidade Horizontal é um corolário do Princípio da Capacidade Contributiva. Não é permitido instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Os indivíduos que possuem capacidades de pagamento semelhantes devem contribuir para o STN com o mesmo volume de recursos. Para esses indivíduos, também não se permite distinção em relação a ocupação profissional ou a denominação jurídica dos rendimentos por ele recebidos.

2.2.iii Princípio da Equidade Vertical

O Princípio da Equidade Vertical também é um corolário do Princípio da Capacidade Contributiva. A política tributária deve ser conduzida no sentido de onerar mais do que proporcionalmente os indivíduos com maior capacidade de pagamento. Dito de outro modo, o sistema tributário deve considerar a igualdade de sacrifícios entre os contribuintes (MUSGRAVE, 1980) e não o valor monetário por eles efetivamente contribuído. Este princípio se aplica em particular aos tributos que atingem bases de incidência homogêneas, como os impostos pessoais sobre a renda.

2.2.iv Princípio da Progressividade

A Progressividade tratada na Lei Maior é um conceito sistêmico. Não basta que os tributos sejam, quando possível, progressivos. A estrutura tributária como um todo deve ser progressiva.

Em oposição ao Princípio da Progressividade, o sistema tributário que retira proporcionalmente mais recursos dos indivíduos com menor capacidade de pagamento é dito regressivo.

2.2.v Princípio da Vedação ao Confisco

A vedação ao confisco impõe um limite à aplicação da progressividade. A Administração não deve impôr alíquotas com caráter punitivo ou proibitivo, mesmo que exista plena capacidade de pagamento. Por mais que deva favorecer uma melhor distribuição de renda, o STNB não deve atuar de forma punitiva em relação aos indivíduos que acumulam mais riqueza.

Os três princípios abaixo ressaltam o valor da segurança jurídica. Segurança jurídica significa oferecer aos indivíduos um mínimo de garantia em relação aos efeitos jurídicos das ações do poder público (AMARO,2006). De modo que afetam as oportunidades de lucro das empresas e a renda disponível das famílias, mudanças que majorem a carga tributária ou alterem a composição do sistema devem possuir um mínimo de previsibilidade. Assim, é necessário que exista um horizonte de tempo para que os contribuintes possam se planejar e tomar suas decisões produtivas e de consumo. Os princípios listados abaixo exerceram um papel importante na dinâmica de aumento da carga tributária, verificada após o estabelecimento do Plano Real.

2.2.vi Princípio da Legalidade: veda aos entes da Federação que se exija ou aumente tributo sem lei que o estabeleça. Note-se que alguns tributos podem ser aumentados por meio de decreto do chefe do poder executivo. São eles: o IPI, o IOF, o II, o IE e as CIDE – no caso do executivo federal – o ICMS e o ISS – para os governos subnacionais.

2.2.vii Princípio da Anterioridade Anual: proíbe a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que é publicada a lei que os instituiu ou majorou. A anterioridade é relacionada à necessidade de segurança jurídica, isto é, de garantir aos os indivíduos

previsibilidade em relação aos efeitos jurídicos das ações do poder público. Não obedecem ao Princípio da Anterioridade Anual: o IE, o II e o IOF – impostos de caráter parafiscal. As Contribuições Sociais são também uma exceção à Anterioridade Anual.

2.2.viii Princípio da Anterioridade Mitigada

Segundo o Princípio da Anterioridade Mitigada (ou da Noventena), os tributos podem ser elevados no mesmo exercício financeiro da lei que os instituiu, porém o aumento só pode reproduzir efeitos noventa dias após a sua publicação. Este princípio vigora para as Contribuições Sociais e tributos com funções regulatórias, como as CIDE.

O último princípio listado é uma norma de execução orçamentária que tem relação com a composição do STNB. Nesta norma indica-se novamente o tratamento prioritário que a Constituição deu aos gastos sociais. Ademais, revela uma contradição na evolução da carga tributária, que será explorada a frente.

2.2.ix • Princípio da Não-afetação da Receita

Este princípio veda a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas as exceções contidas na Constituição Federal. Algumas categorias de despesas não obedecem à regra em questão, entre elas: a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde; e para a manutenção e desenvolvimento do ensino. Este princípio se restringe aos impostos. Portanto, ele não é extensível a um tipo específico de tributo: as Contribuições Sociais – incidentes sobre as bases previstas no Artigo 195 da CF – que originalmente se destinavam de forma integral à seguridade social.

CAPÍTULO II - EVOLUÇÃO RECENTE DO STNB

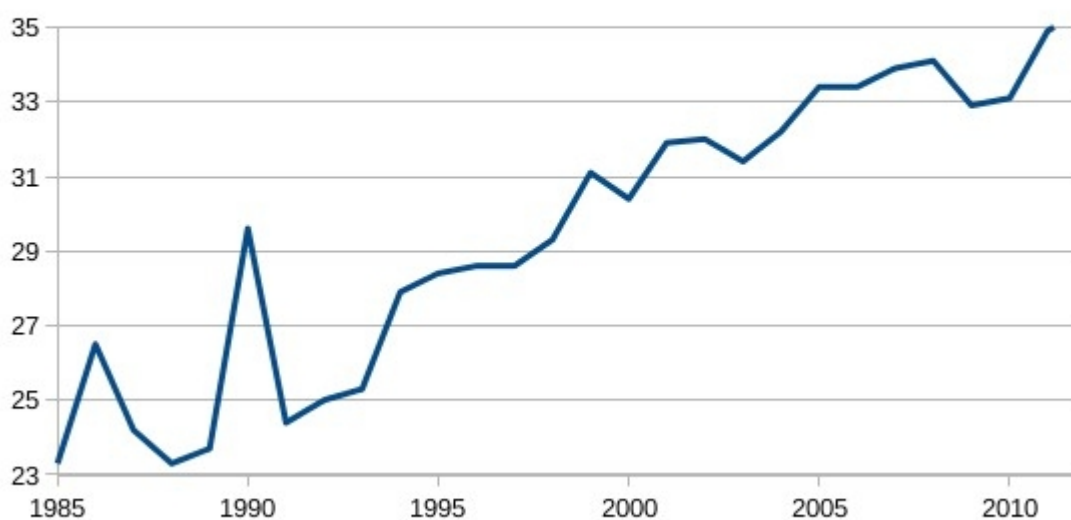
Introdução

O presente capítulo almeja retratar o crescimento da carga tributária a partir da implementação do Plano Real. A evolução do STNB é segmentada em dois períodos. O primeiro coincide com o final do governo Itamar Franco e os dois mandatos de Fernando Henrique Cardoso. O segundo período abarca os dois mandatos de Luis Inácio Lula da Silva e os anos iniciais do governo Dilma Rousseff.

Em conjunto, para ambos os períodos, a CTB saltou de 25,3% para 35,5% do PIB. Mesmo considerando a tendência histórica à elevação da carga, a evolução observada representa um aumento excepcional. O único precedente é a reforma tributária de 1965 – um ajuste que desprezou a Justiça Tributária para a consecução do equilíbrio orçamentário via aumento de arrecadação (VARSANO, 1996). Em nome da acumulação de capital, a regressiva reforma do regime militar privilegiou os detentores de capital. Conforme será demonstrado adiante, ambos os grandes saltos da CTB brasileira apresentaram consequências distributivas semelhantes.

Gráfico 1

Carga Tributária Bruta: 1985/2012 (% PIB)



Fonte: IBGE (2013)

O presente capítulo argumenta que os rumos seguidos pelo STNB a partir do Plano

Real tornaram a arrecadação mais regressiva, retirando renda dos contribuintes de menor capacidade contributiva e desonerando setores dotados de alta capacidade de pagamento.

O primeiro período abrange do ano de 1993 ao ano de 2002. Esta fase se caracteriza pela consolidação do Plano Real. O plano requereu a estabilização das finanças públicas do país, já que seus formuladores consideravam o ajuste das contas públicas uma pré-condição para a estabilização monetária (GIAMBIAGI, 2011). Para tal objetivo, a majoração tributária desempenhou papel fundamental, embora no período em questão não se tenha configurado um ajuste fiscal definitivo.

O segundo período se situa do ano de 2003 à 2013. Em comparação com a fase anterior, houve maior estabilidade macroeconômica. Apesar disso, a CTB manteve trajetória de alta. Essa alta é explicada pelo excepcional crescimento da base de incidência tanto dos impostos sobre a folha de pagamento quanto dos impostos incidentes sobre o lucro das empresas.

No encerramento do capítulo, o ônus do STNB de acordo com o nível de renda do contribuinte é apresentado.

1. O PAPEL DO STNB NO ESTABELECIMENTO DO PLANO REAL

Entre o início da década de 1980 e 1994 a economia brasileira operou em um regime crônico de alta inflação e instabilidade econômica. As bruscas oscilações da CTB neste período são reflexo da instabilidade macroeconômica sobre a arrecadação tributária.

A inflação foi revertida pelo Plano Real, bem sucedido na estabilização de preços. A estabilidade da moeda trouxe ganhos expressivos para a sociedade brasileira. Além disso, era uma conquista importante para impulsionar diversos outros objetivos, entre eles: a retomada do crescimento sustentado, a expansão do emprego e a melhora na distribuição de renda (MODENESI, 2005). Porém, o plano de estabilização apresentou um custo financeiro elevado. O direcionamento do fluxo de renda necessário para sustentar o custo do Plano Real foi realizado via sistema tributário.

A tabela a seguir busca revelar o custo da política monetária restritiva com patamares altos de taxa de juros nos anos de consolidação do Plano Real. A taxa SELIC real (SELIC nominal subtraída do IPCA) é utilizada como proxy da taxa de juros implícita sobre a Dívida Líquida do Setor Público. O peso do componente financeiro do gasto público sobre a economia nacional é captado pela relação Juros DLSP/PIB, que foi calculado multiplicando a

taxa de juros implícita dívida (dados disponíveis a partir de 2001) ou o seu proxy pelo estoque anual de dívida pública. Os dados abaixo foram retirados das Séries Temporais do Banco Central (BCB, 2013).

Tabela 2				
Taxa de Juros (%) e Dívida Pública (% PIB) 1995-2002				
	1995	1996	1997	1998
Selic Nominal	53	27.4	24.7	28.8
IPCA	22.4	9.6	5.2	1.6
SELIC Real	30.6	17.8	19.5	27.1
DLSP/PIB	28	30.7	31.8	38.9
Juros DLSP/PIB	8.4	5.4	6.2	10.5
	1999	2000	2001	2002
Selic Nominal	25.6	17.4	17.3	19.2
IPCA	9	6	7.7	12.5
SELIC Real	16.6	11.4	9.6	6.7
DLSP/PIB	44.5	45.5	52	60.4
Juros DLSP/PIB	7.3	5.0	9.1	9.8

Fonte: BCB, Elaboração Própria

1.1 AS MEDIDAS INICIAIS DO PLANO REAL

Desde o início, a intenção do plano foi empreender um ajuste conjuntura das contas públicas. O ajuste se deu no curto prazo através do Plano de Ação Imediata (PAI). Entre outras medidas, o PAI elevou a receita do governo com a criação do Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF) e o reforço no combate à sonegação. O IPMF foi rapidamente substituído pela Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), que vigorou até 2007. Este tributo saltou de uma base inicial de 0,07% no ano de 1993 para 1,30% do produto em 2002. Em média, entre 2000 e 2007, 72% da sua arrecadação correspondia a pessoa jurídica e o restante a pessoa física (SALVADOR, 2008). Pelo lado da receita, o PAI foi regressivo porque sua ferramenta fundamental foi um tributo indireto.

1.2 A DESVINCULAÇÃO EMERGENCIAL DO FSE E SUA PRORROGAÇÃO

Pelo lado da despesa, o governo ampliou seus graus de liberdade na condução da política fiscal através do Fundo Social de Emergência (FSE), instituído em março de 1994. Esta medida buscava quebrar a rigidez nas despesas orçamentárias dos programas sociais,

rompendo assim com uma característica positiva da Constituição (de CASTRO, 2011).

Para a arrecadação do setor público, as Contribuições Sociais possuem a vantagem de obedecer apenas ao Princípio da Anterioridade Mitigada, e não ao Princípio da Anterioridade Anual. Dessarte, elas podem gerar receita em apenas noventa dias independente do exercício financeiro em que a mudança na legislação tributária foi instituída. E conseqüentemente, por serem mais expeditos, são instrumentos de arrecadação preferíveis aos impostos comuns.

Pela ótica da União, as contribuições têm a vantagem adicional de não serem partilhadas com Estados e Municípios.

Como o objetivo da majoração tributária era financiar os encargos financeiros derivados do regime de austeridade do Plano Real - e não destinar mais recursos aos programas sociais -, o governo não mediu esforços para renovar junto ao Congresso a desvinculação orçamentária:

“Posteriormente em 1994, foi implementado o Fundo Social de Emergência, depois prorrogado em 1997 com a designação de FEF a partir de 2000 até os dias de hoje como DRU. O objetivo declarado pelo governo era o de reduzir o elevado nível de rigidez orçamentária que decorria de vinculações de receitas a gastos específicos (notadamente nas áreas de educação e saúde), para dar maior liberdade na condução da política fiscal. A União passou a deter 20% das receitas de impostos e contribuições, retirando significativos recursos da área social em geral”. (GENTIL, 2006, p.194)

Após o vencimento do FSE adotou-se o Fundo de Estabilização Fiscal (FEF) e este foi sucedido pela Desvinculação de Receitas da União. No momento (2013), a Desvinculação se encontra prorrogada pelo Congresso Nacional até o ano de 2015. Ou seja, o mecanismo alegadamente emergencial adotado na primeira fase do Plano Real está perto de completar duas décadas.

Por mais que em geral representem tributação regressiva, as Contribuições possuíam o atenuante da integral vinculação ao gasto social. Sendo assim, havia para elas uma compensação entre o financiamento regressivo e o gasto progressivo. As medidas de desvinculação, no entanto, extinguíram esta compensação, comprometendo o caráter progressivo – pelo lado do gasto público – dos recursos obtidos regressivamente.

Além disso, a ênfase dada pela equipe econômica incumbida do Plano Real ao ajuste das contas públicas é questionável: estudos empíricos da época demonstram que a causa da

alta inflação era, principalmente, cambial e inercial.¹

1.3 MAJORAÇÕES CONTINGENCIAIS EM MOMENTOS DE INSTABILIDADE

Como estratégia de condução da política macroeconômica, inserida no ajuste estrutural de longo prazo do setor público, o governo passou a atuar como guardião das expectativas de rentabilidade dos capitais externos (GENTIL, 2006). Garantir a rentabilidade de tais capitais e diminuir a percepção do risco sobre as aplicações de grandes investidores se tornaram os objetivos primordiais do governo. Em situações de desequilíbrio patrimonial do setor público, utilizava-se metas de superávit primário como sinalização da austeridade do governo para o setor privado. Ao longo dos anos, as metas de superávit foram tenazmente perseguidas – embora dificilmente alcançadas na primeira fase do Real. O esforço fiscal se deu principalmente através da majoração das receitas do setor público, enquanto a contenção das suas despesas esteve em plano secundário.

As medidas visando a expansão da receita do governo nos anos iniciais do Real alcançaram seu objetivo, em apenas um ano (1994) a CTB saltou de 25,0 para 28% do PIB (IBGE). No entanto, a situação fiscal do governo seguiu em estado crítico. O quinquênio inicial da estabilização monetária brasileira pode ser caracterizado pela conjuntura de déficit primário e dívida pública crescentes (GIAMBIAGI, 2011). A situação fiscal tornava-se particularmente aguda nos momentos de crise internacional.

Nestas crises, o STNB atuou como avalista do governo para a manutenção do modelo econômico adotado. A CTB sofreu elevações bruscas, em que saltava de patamar e não regredia ao nível anterior. Isso pode ser observado em meio às crises cambiais de 1999 e 2002-2003. Foram momentos em que se recorreu a aumentos legislados na carga tributária com alterações emergenciais nos regimes dos tributos que permitissem maior e mais rápida arrecadação (ORAIR, 2012). Optou-se pela rápida elevação das receitas do governo em detrimento da Justiça Tributária.

Os aumentos legislados no STNB ocorridos entre 1993 e 2002 se deram por meio de: alterações no regime tributário do PIS/PASEP (Programa de Integração Social e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); introdução do IPMF e vigência da CPMF; e mudança no regime de tributação do Imposto Sobre Serviços (ISS), o que levou à ampliação da sua base

¹ Para um estudo sobre as raízes da inflação e inercial no Brasil ver REGO e FUNARO (1986). Para um estudo da inflação nos anos 1990 ver MONEDESI (2005).

de incidência (ORAIR, 2012). De acordo com a Tabela 3, o aumento da arrecadação via COFINS foi o caso de maior peso sobre a estrutura tributária, com a arrecadação do mesmo saltando de 1,38 para 3,54 pontos percentuais do PIB. Merece destaque também a evolução do Imposto de Renda, em todas as suas versões, com expansão de 3,94% para 5,81% do produto e do ICMS, com aumento em 1,02% do PIB.

Tabela 3					
Composição da CTB 1993-2002 (% PIB)					
	1993	1994	1995	1996	1997
ICMS	6.08	7.3	6.69	6.6	6.34
IPI	2.47	2.08	1.93	1.84	1.79
Imposto de Importação	0.45	0.47	0.7	0.5	0.55
COFINS	1.38	2.14	2.16	2.12	2.04
PIS-PASEP	1.16	1.05	0.87	0.88	0.81
Imposto de Renda	3.94	3.76	4.11	3.98	3.89
Pessoa Física	0.23	0.28	0.31	0.3	0.3
Pessoa Jurídica	1.06	1.2	1.32	1.53	1.36
Retido na Fonte	2.65	2.28	2.48	2.16	2.23
CSLL	0.79	0.9	0.83	0.78	0.82
CPMF	0.07	0.99	0.02	0	0.74
IOF	0.81	0.73	0.46	0.34	0.4
Receita INSS	5.47	5.01	4.62	4.81	4.71
Outras Receitas	1.19	0.91	0.82	0.83	0.96
	1998	1999	2000	2001	2002
ICMS	6.22	6.37	6.98	7.24	7.1
IPI	1.67	1.55	1.6	1.49	1.34
Imposto de Importação	0.67	0.74	0.72	0.7	0.54
COFINS	1.91	3.02	3.38	3.56	3.54
PIS-PASEP	0.77	0.92	0.85	0.88	0.87
Imposto de Renda	4.67	4.84	4.78	4.98	5.81
Pessoa Física	0.31	0.31	0.31	0.31	0.3
Pessoa Jurídica	1.28	1.29	1.5	1.3	2.29
Retido na Fonte	3.09	3.25	2.97	3.37	3.22
CSLL	0.79	0.69	0.79	0.72	0.9
CPMF	0.83	0.75	1.23	1.32	1.38
IOF	0.36	0.46	0.27	0.28	0.27
Receita INSS	4.72	4.61	4.72	4.8	4.81
Outras Receitas	1.93	1.26	1.37	1.18	1.79

Fonte: Secretaria da Receita Federal

Os tributos listados no parágrafo anterior se classificam como incidência indireta sobre o consumo, com exceção ao IRPF e ao IRRF. É um tipo de tributação regressiva, que onera os indivíduos de menor capacidade contributiva de forma desproporcional. Tal problema ocorre porque o consumo como porcentagem da renda diminui a medida que se ascende na escala de renda (MUSGRAVE, 1980). Os contribuintes de baixa renda têm maior propensão marginal a consumir pois detêm menor margem de escolha na decisão entre poupança e dispêndio,

comprometendo sua renda em gastos essenciais.

Vale notar também que grande parte do aumento da CTB foi possível graças ao custo político reduzido de se majorar tributos indiretos sobre o consumo, fenômeno que é explicado pela invisibilidade dos mesmos.

A racionalidade econômica de se ter optado naquele momento por sobrecarregar a tributação indireta é discutível. Possivelmente, os formuladores de política econômica deliberadamente atacaram os preceitos distributivos da Constituição Federal. A hipótese alternativa a esta consideração é a de que optou-se pelo caminho de menor resistência política para o aumento da arrecadação.

2. A TRAJETÓRIA DO STNB EM MEIO À ESTABILIDADE ECONÔMICA

A grande mudança entre o primeiro período – marcado por aumentos legislados da CTB - e o período descrito a seguir é a superação dos problemas macroeconômicos anteriormente enfrentados. Tal melhora pode ser retratada nas estatísticas abaixo, onde se observa: redução nas taxas de juros; acomodação das taxas de inflação em patamares ligeiramente abaixo da média pós-Real; decréscimo relativo da dívida líquida do setor público e do seu custo de carregamento.

Tabela 4					
Taxa de Juros (%) e Dívida Pública (% PIB) 2003-2012					
	2003	2004	2005	2006	2007
Selic Nominal	27.1	53	27.4	24.7	28.8
IPCA	9.3	7.6	5.69	3.14	4.46
Taxa de Juros Implícita DLSP	17.5	14.4	17.2	16.3	15.1
DLSP/PIB	54.8	50.6	48.4	47.3	45.5
Juros DLSP/PIB	9.6	7.3	8.3	7.7	6.9
	2008	2009	2010	2011	2012
Selic Nominal	28.8	25.6	17.4	17.3	19.2
IPCA	5.9	4.31	5.91	6.5	5.84
Taxa de Juros Implícita DLSP	14.6	14.4	14.9	16.9	15
DLSP/PIB	38.5	42.1	39.1	36.4	35.2
Juros DLSP/PIB	5.6	6.1	5.8	6.2	5.3

Fonte: BCB, Elaboração Própria

Além da diminuição da Dívida Líquida do Setor Público de 54,8 para 35,2% do PIB entre 2003 e 2012, o país tornou-se credor líquido do exterior. Mesmo em momentos de recessão na economia internacional – frequentes após a crise imobiliária norte-americana -, o

país jamais recorreu a elevações drásticas da carga tributária com vistas a melhorar a percepção de risco do investidor em relação à sustentabilidade de longo prazo da economia nacional.

A redução dos juros e da dívida pública, redundando na diminuição do componente financeiro do gasto público poderia ter aberto espaço para a reversão das transformações regressivas no STNB. No entanto, o problema não foi enfrentado e a dinâmica da economia nacional favoreceu uma nova série de majorações regressivas.

2.1 AUMENTO INDUZIDO DA CTB

O bom desempenho econômico do país se fez sentir no mercado consumidor interno e no mercado de trabalho. O fortalecimento deste incluiu crescente formalização e ganhos para a renda oriunda do trabalho, havendo inclusive aumentos reais sustentados do salário mínimo. Em relação ao primeiro mercado mencionado, é de se sublinhar a ampliação do crédito e a ascensão dos padrões de consumo das classes C e D.

De acordo com Orair (2012), a dinâmica do STNB no período se deve aos rendimentos do trabalho e ao aumento da massa de lucro das empresas, bases de incidência que induziram o crescimento da CTB:

“Determinantes fundamentais da dinâmica da carga tributária nos últimos anos estão relacionados às características do padrão de crescimento econômico, que favorecem a arrecadação dos rendimentos do trabalho e, durante os anos 2005-2008, aos possíveis efeitos dos ciclos econômico e do mercado financeiro que ocasionaram um boom na arrecadação de impostos sobre os lucros das empresas.” (ORAIR, 2012, p.48)

O cenário macroeconômico favorável se deu em paralelo a progressos nos indicadores sociais e de equidade. Porém, especificamente no que tange ao STNB não houve evolução de modo a permitir progresso ainda maior em tais indicadores.

2.2 PIORA NA COMPOSIÇÃO DO SISTEMA

A tabela exibida a seguir classifica os tributos componentes do STNB de acordo com a sua base econômica de incidência. Conforme sublinha seu autor, este tipo de abordagem é propício à realização de interpretações distributivas do sistema:

“Uma das maiores vantagens desta classificação é que se estrutura sobre a incidência dos tributos (e não sua vinculação), o que possibilita explorar de maneira mais direta as relações entre os componentes da carga tributária e suas bases econômicas.” (ORAIR, 2012, p.8)

As categorias da tabela abaixo com maior influência na evolução do STNB serão tratados a seguir.

Base de Incidência	2003	2004	2005	2006	2007
Impostos sobre bens e serviços	13.5	13.7	13.7	13.5	13.4
Impostos comércio e transações internacionais	0.75	1.36	1.45	1.47	1.57
Impostos sobre renda – Pessoas Físicas	1.96	2.02	2.18	2.16	2.27
Impostos sobre renda – Pessoas Jurídicas	2.75	2.81	3.37	3.37	3.72
Impostos sobre renda – Não Classificáveis	1.6	1.33	1.39	1.38	1.27
Impostos sobre a folha de pagamento	2.09	2.07	2.15	2.23	2.2
Impostos sobre a propriedade – Capital	1.61	1.63	1.63	1.63	1.66
Impostos sobre a propriedade – demais	1.15	1.13	1.15	1.19	1.23
Contribuições Sociais	5.45	5.65	5.82	6.01	6.11
Taxas Administrativas	0.48	0.49	0.52	0.53	0.52
Carga Tributária Bruta	31.4	32.2	33.4	33.9	34.1
Base de Incidência	2008	2009	2010	2011	2012
Impostos sobre bens e serviços	13.6	12.8	13.2	13.5	13.5
Impostos comércio e transações internacionais	1.89	1.52	1.72	1.89	1.98
Impostos sobre renda – Pessoas Físicas	2.43	2.28	2.33	2.52	2.68
Impostos sobre renda – Pessoas Jurídicas	3.32	3.72	4.01	3.78	3.8
Impostos sobre renda – Não Classificáveis	1.35	1.23	1.13	1.36	1.36
Impostos sobre a folha de pagamento	2.26	2.37	2.3	2.45	2.55
Impostos sobre a propriedade – Capital	0.7	0.59	0.7	0.77	0.77
Impostos sobre a propriedade – demais	1.23	1.3	1.28	1.33	1.39
Contribuições Sociais	6.14	6.45	6.49	6.8	7.02
Taxas Administrativas	0.53	0.55	0.53	0.55	0.56
Carga Tributária Bruta	32.9	33.1	34.9	35.5	35.61

Fonte: Orair, 2012

A CTB cresceu 4,21 pontos percentuais do PIB entre 2003 e 2012. Assim como no período de consolidação do Plano Real, as Contribuições Sociais apresentaram desempenho excepcional. Em ordem decrescente, as expansões de arrecadação se dividiram entre: Contribuições Sociais com aumento de 5,45% para 7,02% do PIB, Impostos sobre o Comércio Internacional com aumento em 1,23 pontos percentuais do PIB, Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) com 1,05 p.p. do PIB e Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas com 0,72 p.p., Impostos sobre a Folha de Pagamentos com 0,46 p.p., Impostos Sobre a Propriedade – quando não incidentes sobre o capital – em 0,24 p.p. e Taxas

Administrativas com 0,08%. Os Impostos sobre Bens e Serviços – ainda hoje o componente mais impactante na CTB – permaneceram estáveis, mantendo sua proporção frente ao produto. Finalmente, os Impostos sobre a Propriedade do Capital e os demais Impostos sobre a Renda decresceram respectivamente 0,84 p.p. do PIB e 0,24 pontos percentuais.

2.3 MAJORAÇÃO COM TRIBUTAÇÃO INDIRETA

Na era Lula/Dilma, a composição do STNB passou por alterações semelhantes às do período Itamar/FHC. Houve majoração com tributação indireta, novamente por meio das contribuições, mas desta vez através de um tributo diverso.

Orair (2012) afirma que a partir de 2003 os ganhos nas contribuições se originaram sobretudo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ao invés da COFINS. A CSLL é um tributo regressivo em que os pobres pagam proporcionalmente mais com o repasse do custo da contribuição pelo produtor para o consumidor final (GENTIL, 2009). A contribuição foi incrementada mesmo que no período não tenha ocorrido necessidade urgente de incrementar a receita desvinculada do governo – possibilidade advinda do Princípio da Noventena e da DRU.

O mérito de se majorar o STNB por meio de um tributo com tais características sem que houvesse necessidade urgente de aumento na arrecadação é questionável. É possível distinguir dois fenômenos: o crescimento da carga por mudanças na legislação tributária; o crescimento da carga por elasticidade, isto é, quando o PIB se eleva, a arrecadação também sobe, sem que haja aumento em alíquotas ou base de cálculo e mesmo podendo que o governo conceda desonerações. Este último caso – crescimento por elasticidade - é o que ocorreu a partir do governo Lula.

No entanto, a diferença entre os dois padrões de crescimento da carga tributária é irrelevante do ponto de vista da distribuição do ônus social do STNB. O sistema se tornou mais injusto independente de a majoração tributária haver sido ou não uma política deliberada do governo.

Em relação a distribuição do ônus entre a sociedade, o IRPJ – o segundo maior aumento arrecadatório, fora os tributos sobre o comércio internacional - é um imposto em tudo similar à CSLL (GENTIL, 2009). A evolução do IRPJ no período em análise se deu também em função do ciclo econômico junto ao padrão de crescimento do mercado consumidor. Ou seja, a conjuntura econômica é que determinou a dinâmica do sistema

tributário antes de ser por ele afetada.

Este tributo possui maior peso do que o IRPF na categoria dos impostos incidentes sobre a renda. Em 2012, o primeiro representou 48,5% da base de incidência, ao passo que o segundo correspondeu a 34,1% - enquanto o restante cabe ao IRRF. No período, a majoração do IRPJ foi maior do que a do IRPF em porcentagem do PIB e em termos proporcionais (em relação ao peso de cada um em 2002) o aumento foi similar. Deste modo, os efeitos benéficos do imposto de renda sobre estrutura tributária - apontado pela literatura como o componente progressivo dos sistemas tributários ao redor do mundo – são diminuídos pelo peso diminuto que o IRPJ aqui possui. Adicionalmente, o problema é reforçado pela possibilidade de utilização do tributo destinado às pessoas jurídicas como estratégia de fuga da alíquota marginal superior do IRPF. Segundo Soares (2009), esta conduta é comum entre profissionais liberais e empregados da iniciativa privada com rendas superiores a R\$ 15 mil mensais (valor referente ao ano de 2009).

2.4 COMPORTAMENTO DO IRPF

Apesar da adversidade supramencionada – isto é, a fuga do IRPF para o IRPJ, que reduz o potencial distributivo progressivo do primeiro - é possível afirmar que o IRPF se tornou mais favorável à Justiça Tributária. O número de faixas da tabela progressiva do IRPF saltou de três no ano de 2002 para cinco em 2012. Esta mudança ocorreu no exercício de 2010 e reverteu uma tendência de longo prazo para o tributo:

“A redução das alíquotas marginais máximas do Imposto de Renda foi particularmente acentuada no Brasil em comparação aos países da OCDE. Nesses a participação média oscila em torno de 30%, enquanto no Brasil alcança pouco mais de 7% da arrecadação total.” (REZENDE, 2012, p.212)

Entretanto, a progressividade do IRPF é mitigada pela defasagem dos valores nominais da tabela em relação à inflação. Desde 2007, a tabela é corrigida em 4,5% (centro da meta fixado pelo BCB para o IPCA nos anos em questão). Porém, o valor efetivamente verificado para o índice recorrentemente superou a meta. E esta combinação foi ainda mais grave no período anterior, em que não existiu reajuste algum da tabela nominal do imposto sobre a renda.

2.5 IMPOSTOS SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTOS

Com o desempenho atrelado à dinâmica favorável do mercado de trabalho, os impostos sobre a folha de pagamentos ganharam participação relativa. Na conjuntura que permitiu o salto de 2,09% para 2,55% do PIB em tal base de incidência, é de se destacar a crescente formalização das relações de trabalho, os ganhos reais do salário mínimo e a redução da taxa de desemprego.

De acordo com Siqueira (2009), a cunha fiscal sobre o trabalho no Brasil é baixa, em especial para o trabalho qualificado. Em relação a incidência econômica de tais tributos, o autor adota a hipótese de repasse dos encargos trabalhistas de responsabilidade das empresas ao preço dos bens e serviços (SIQUEIRA, 2001 apud SALVADOR, 2008). A hipótese do repasse ganha ainda mais força quando se substitui a folha de pagamentos pelo faturamento bruto das empresas como base de incidência (Geiger, 2013). Tal alteração aparece como um dos pontos centrais na Proposta de Emenda Constitucional 233/2008 e vem sendo paulatinamente implementada desde agosto de 2012 (SCHERER, 2013).

2.6 IMPOSTOS SOBRE A PROPRIEDADE

A tabela mostra perda relativa na carga tributária ligada à arrecadação sobre a propriedade. Esta base de incidência possui baixa participação no STNB. Como fonte efetiva de arrecadação, a base se restringe aos níveis estadual e municipal. Por sua vez, a União não utiliza os tributos que lhe estão disponíveis. Único tributo federal incidente sobre o patrimônio, o Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), – pensado pela constituinte de 1988 como desestímulo ao latifúndio – não atinge 0,01% do PIB (KHAIR, 2008).

O Imposto Sobre as Grandes Fortunas (IGF), que é um tributo federal previsto constitucionalmente, jamais figurou como uma alternativa concreta para o ajuste fiscal e o aprimoramento do STNB.

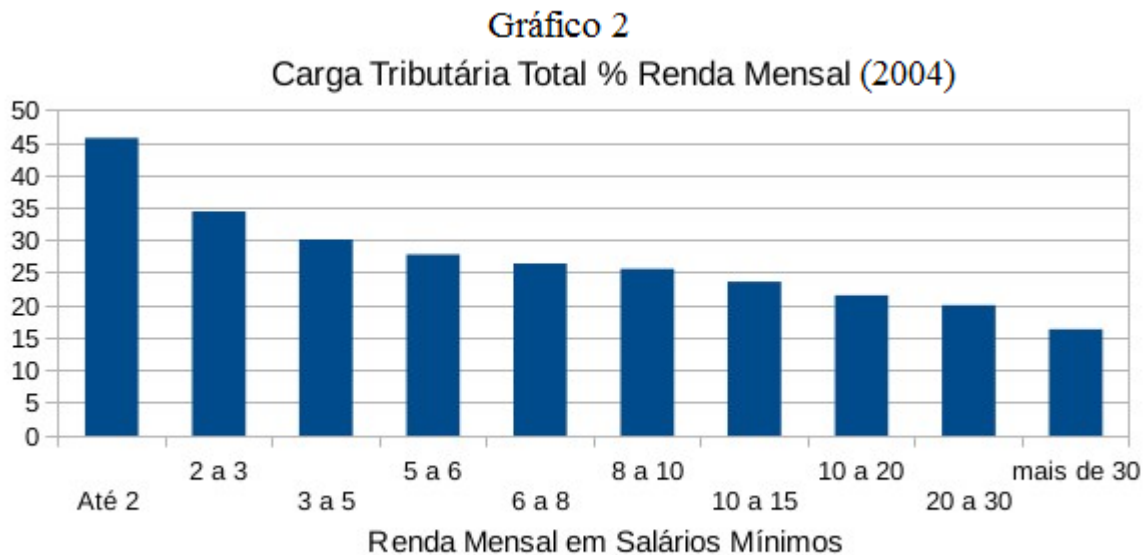
3. O IMPACTO DO STNB SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DE RENDA

A desigualdade na tributação brasileira pode ser captada por análises que relacionam a

renda total média familiar com o gasto familiar total médio em tributos. Assume-se que a renda familiar é um bom índice para avaliar a capacidade contributiva. A metodologia abaixo, extraída do trabalho desenvolvido por Zockun (2007) utiliza a Pesquisa de Orçamentos Familiares para traçar o perfil médio de consumo das famílias. Os resultados apresentados por esse trabalho são representativos do ano de 2004.

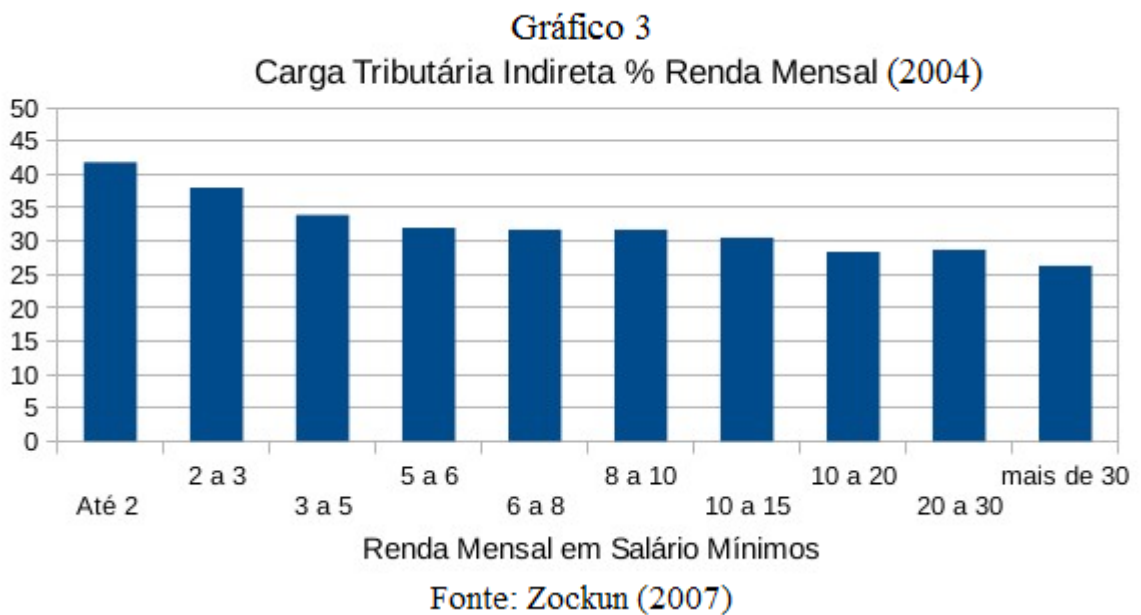
A evolução regressiva do sistema, narrada nas seções anteriores, indica que o STNB continua, dez anos após o retrato apresentado na pesquisa de Zockun, a funcionar como um instrumento de concentração de renda e riqueza, retirando mais (em termos proporcionais) da população que possui menos recursos.

O gráfico abaixo revela que o STNB é regressivo: o ônus tributário decresce a medida que a capacidade contributiva aumenta. A regressividade é mais pronunciada para o patamar inferior da escala de renda (até dois salários mínimos), cujo dispêndio em tributos indiretos e diretos representou 48,8% da renda. Há uma diferença substancial entre o ônus tributário proporcional desta classe e o patamar superior da escala de renda (mais de 30 salários mínimos), que dispendeu 26,3% da sua renda em tributos.

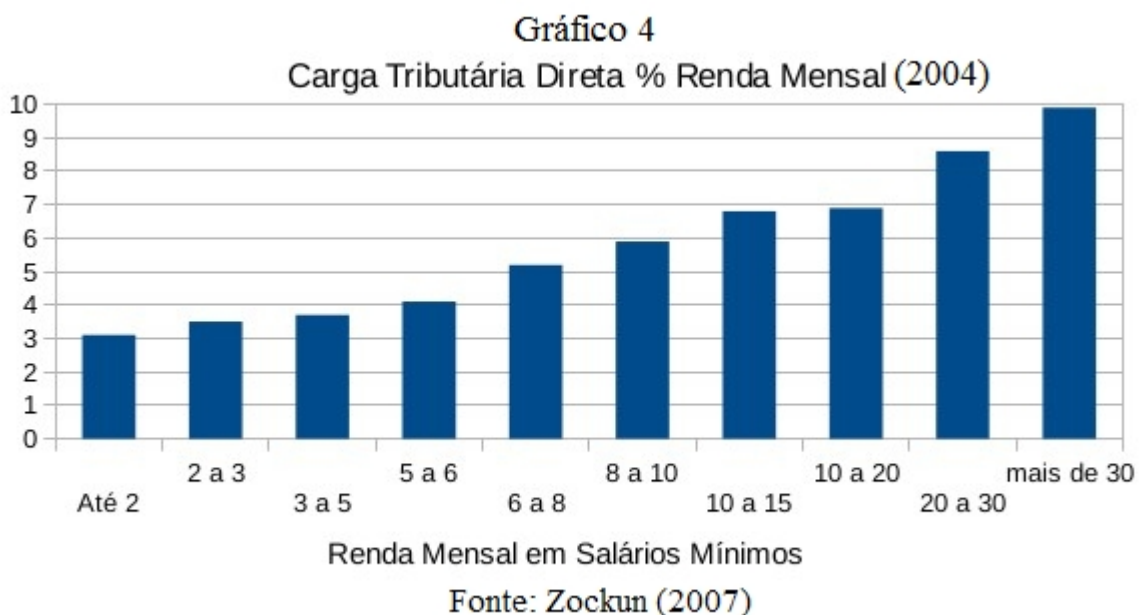


Fonte: Zockun (2007)

A seguir confirma-se a hipótese de regressividade dos tributos indiretos: a tributação embutida no preço das mercadorias onera 45,8% da renda dos mais pobres e 16,4% da renda dos mais ricos. Além disso, a tributação indireta domina a direta. A carga tributária indireta média é de 32,3%, enquanto a carga direta média é de 5,8% (média aritmética simples).



No gráfico 4, que exhibe a distribuição do ônus direto, a maior adequação deste tipo de tributação para a satisfação do Princípio da Progressividade é evidente. No entanto, o potencial distributivo dos tributos diretos não são plenamente utilizados. Isto ocorre não apenas devido a baixa participação desses tributos no sistema, mas também em função da gradação segundo a capacidade contributiva ser pouco aplicada. Tal afirmação pode ser ilustrada pela amplitude entre a classe inferior – que despense 3,1% dos seus rendimentos – e a classe superior – com ônus de 9,9% da renda.



CAPÍTULO III – MEDIDAS PARA A PROMOÇÃO DA PROGRESSIVIDADE NO STNB

Introdução

O objetivo do último capítulo desta monografia é discutir propostas que visam tornar a composição do STNB mais progressiva. Conforme foi argumentado no capítulo inicial, considera-se que o nível da CTB condiz com um modelo de atuação do setor público voltado para a redução das desigualdades e garantia dos direitos sociais. O problema está na composição do sistema, que implica em uma injusta distribuição social do ônus tributário. Assim, as propostas são voltadas para a substituição de tributação regressiva por tributação progressiva, e não a redução da carga.

Optou-se por seccionar o capítulo entre as bases de incidência tradicionalmente consideradas: o consumo, a renda e a riqueza.

Na primeira seção aborda-se a tributação sobre o consumo. Considera-se que há espaço para a substituição desta base de incidência pela renda e pela riqueza – bases mais favoráveis para a promoção da Justiça Tributária. Se o domínio do consumo sobre a estrutura do STNB não pode ser revertido em um horizonte próximo, existem ao menos formas de torná-lo menos nocivo.

A segunda seção trata da tributação sobre a renda. Considera-se que é possível aumentar substancialmente a progressividade do sistema com mudanças no IRPJ, um imposto em pleno funcionamento.

A tributação sobre a riqueza é o alvo da terceira seção. Ali se discutirá o IGF, tributo ainda não implementado no STNB, e tributos sobre a riqueza já instituídos porém com pouca efetividade (ITR, IPVA e IPTU).

Na última seção do capítulo discorre-se sobre os obstáculos – antes políticos do que econômicos - às alterações promotoras de Justiça Tributária.

1. CONSUMO

O Brasil tributa o consumo em excesso. Na análise realizada por Soares (2009), para o ano de 2007, esta base (abrangendo impostos e contribuições) correspondeu a 23,7% do PIB. De acordo com o Observatório da Equidade (2009) a carga tributária ligada ao consumo foi de

26,0% do PIB em 2008. Utilizando os dados desenvolvidos por ORAIR (2012), obteve-se a estimativa de 28,8% para o consumo no ano de 2012.

Além da regressividade, a cumulatividade e a guerra fiscal são fatores motivantes para reformas na tributação indireta do STNB.

1.1 VISIBILIDADE DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO

O ônus da tributação sobre o consumo está embutido nos preços de mercadorias e o consumidor não é capaz de identificá-lo. Desta forma, o custo político de se tributar é reduzido e os contribuintes são afastados do exercício do controle social e do entusiasmo no compartilhamento do financiamento do Estado (Observatório da Equidade, 2008). Aponta-se o grande número de tributos e a complexidade do sistema como causa da falta de transparência:

“A falta de visibilidade em relação aos impostos e contribuições pagos pela sociedade é resultado do grande número de tributos incidentes sobre o mercado de bens e serviços, cobrados de forma autônoma pelas três esferas de governo, com alíquotas variadas e regimes de apuração distintos.” (OBSERVATÓRIO DA EQUIDADE, 2008, p.34)

O problema da falta de transparência no STNB pode ser superado com a Lei Federal 12.741 de 2012, criada a partir de um projeto de iniciativa popular. Essa lei torna obrigatória a emissão de notas fiscais com o detalhamento do valor e da quantidade dos tributos pagos em cada produto ou serviço. São contemplados as contribuições e os impostos em todos os níveis federativos.

No momento, a lei em questão ainda não está plenamente regulamentada e é cumprida apenas parcialmente em alguns estabelecimentos comerciais.

1.2 SELETIVIDADE

A seletividade de acordo com a essencialidade do bem consumido é uma forma de tornar o STNB mais progressivo. É possível também utilizar a seletividade com finalidades extrafiscais, buscando a redução do consumo de determinados bens, a proteção à saúde e ao meio-ambiente. Os principais produtos atingidos com este tipo de ação são as bebidas

alcoólicas, o fumo, os automóveis, os combustíveis e a energia elétrica.

A desoneração total dos itens componentes da cesta básica é uma medida de aplicação prática sugerida por grande parte dos estudos que tratam da tributação indireta no Brasil. Podem ser desonerados também os serviços de transporte público e os bens e serviços ligados à educação e a cultura.

2. RENDA

Os impostos sobre a renda representam a maior parte do componente direto da CTB. Apresentam-se nesta categoria algumas violações flagrantes aos preceitos da Justiça Tributária. O Princípio da Equidade Horizontal é violado quando os rendimentos provenientes do capital são menos tributados do que a renda oriunda do trabalho. O Princípio da Equidade Vertical não é plenamente aplicado devido à variação reduzida das alíquotas tanto do IRPF quanto das renúncias fiscais concedidas na tributação via IRPJ.

De acordo com a avaliação do Observatório da Equidade (2009) a carga tributária ligada a renda atingiu 7,0% do PIB em 2008. Na estimativa de ORAIR (2012), a proporção foi 7,8% do produto em 2012.

2.1 IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA

O imposto sobre a renda da pessoa física como um vetor para a progressividade é uma questão consensual na bibliografia de referência. De acordo com Rezende (2010), este tributo é a mais importante fonte de custeio do governo em muitos países, predominando, por exemplo, entre os membros da OCDE. Para Soares (2009), o IRPF é um imposto altamente distributivo em qualquer país, pois tem alíquotas progressivas e taxa diretamente a renda mal distribuída.

Em comparação com o padrão internacional, o IRPF brasileiro é pouco direcionado para a Justiça Tributária. O Princípio da Equidade Vertical não é plenamente satisfeito. Isto se dá devido ao baixo valor de isenção e à alíquota máxima abaixo da média internacional. Para o exercício de 2013, a faixa de renda mensal de isenção foi de R\$1.710,78. É um valor inferior ao salário mínimo necessário - calculado pelo DIEESE (2013), que foi estimado em R\$ 2.761,58. O valor estimado pelo DIEESE se encaixaria na segunda faixa de renda da tabela progressiva do imposto de renda de 2013. Adicionalmente, o IRPF brasileiro é incapaz

de distinguir a classe média assalariada dos grandes proprietários e detentores de capital.

A tendência do IRPF, a partir dos anos 80 e até meados dos anos 2000, foi a redução da progressividade. Isso se deu alegadamente em nome de maior simplicidade no sistema. Na retórica contra a progressividade, utiliza-se também o argumento de que alíquotas muito elevadas desestimulariam o trabalho, tese não confirmada por testes empíricos (SOARES , 2009). De acordo com Khair:

“De 1983 a 1985, a tabela para seu cálculo tinha 13 faixas de renda e alíquotas que variavam de 0 a 60%, com intervalo de 5%. Em 1989, passaram a duas, 10% e 25%. Em 1995 passaram a três, que variavam de 15% a 35% e a partir de 1998, só duas, 15% e 27,5%.” (KHAIR, 2008, p.8)

A tabela progressiva em vigência no momento (exercício de 2014) é a seguinte:

Tabela 6	
Tabela Progressiva IRPF (2013)	
Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 1.710,78	-
De 1.710,79 até 2.563,91	7,5
De 2.563,92 até 3.418,59	15,0
De 3.418,60 até 4.271,59	22,5
Acima de 4.271,59	27,5

Fonte: Receita Federal (2014)

A promoção da justiça tributária no IRPF deve ser feita de modo a elevar a faixa de isenção e o patamar de renda superior da tabela progressiva e aumentar a amplitude entre as alíquotas inferior e superior. A quantidade de faixas de renda da tabela, uma mudança recente, iguala-se à média da OCDE, com cinco bases de cálculo. No entanto, nas tabelas progressivas da OCDE, os contribuintes de alta capacidade contributiva se deparam com alíquotas efetivas substancialmente superiores.

2.2 IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

Além de funcionar como tributação indireta - considerando a hipótese do repasse dos custos empresariais para o consumidor final - o imposto sobre a renda da pessoa jurídica reduz o potencial redistributivo do IRPF. Isto se dá com a estratégia de elisão adotada por

contribuintes de alta capacidade de pagamento, que optam pela personalidade jurídica que lhes resguarde o máximo possível dos ônus tributários. Existe aí uma violação ao Princípio da Equidade Horizontal, uma vez que a medida da tributação deve ser a capacidade contributiva e não a personalidade jurídica. As regras atuais dificultam que a autoridade tributária desconsidere a personalidade jurídica alegada pelo contribuinte (DELARUE, 2013).

O IRPJ contribui adicionalmente para a regressividade sistêmica com a isenção tributária concedida na distribuição de lucros e dividendos para sócios e acionistas e com a isenção dirigida aos juros sobre o capital próprio - regras que privilegiam grandes empresas e indivíduos detentores de riqueza (DELARUE, 2013).

Políticas tributárias progressivas para o IRPJ poderiam discriminar as empresas de acordo com seu tamanho, poder de mercado ou segmento de atuação. Além disso, sugere-se as TIP² (Tax-Based Income Policies) como uma forma de limitar o mark-up empresarial e coibir a inflação.

3. RIQUEZA

A tributação tomando a riqueza ou a propriedade como medidas de capacidade contributiva é pouco difundida no STNB. Na avaliação do Observatório da Equidade (2009), essa forma de arrecadação representou apenas 3,4% da arrecadação total de tributos em 2008. Na estimativa de Orair (2012), os impostos sobre a propriedade ganharam espaço e representaram 2,2% do PIB no ano de 2012, o que equivale à 6,0% da arrecadação daquele do mesmo ano.

Este modo de tributação tem um potencial distributivo ainda maior do que a tributação sobre a renda. Isto porque a distribuição de riqueza é ainda mais concentrada do que a distribuição de renda (MUSGRAVE, 1980). A realização de tal potencial pode ser alcançada através de tributos já vigentes ou que possuem previsão constitucional, mas ainda não efetivados no sistema.

Os tributos sobre a riqueza incidem sobre categorias de propriedade heterogêneas. Por este motivo, a seção tratará os impostos caso a caso.

3.1 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL

2 Política tributária, proposta por Henry C. Wallich e Sidney Weintraub, que tributa o lucro acima do crescimento da produtividade. Ver Jianakoplos (1978).

No presente momento, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural possui participação insignificante na CTB. Para o ano de 2012, a arrecadação deste representou menos de 0,02% do PIB (Receita Federal, 2013). Caso passe a representar um papel significativo no STNB, o ITR pode funcionar como um desincentivo às propriedades rurais improdutivas e à concentração fundiária. Além disso, a elevada concentração fundiária é um fator que favorece maiores arrecadações com a progressividade em tal imposto.

3.2 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

Existe alguma seletividade no IPVA, que onera veículos de passeio populares com alíquotas inferiores aos dos modelos de maior potência e preço mais alto. A legislação do imposto varia entre as unidades da federação, mas é comum isenção ou a imposição de alíquotas mais baixas a táxis, veículos de carga e veículos utilizados no transporte urbano, serviços tendentes ao repasse do tributo.

Com o objetivo da ampliação do potencial distributivo no IPVA, é fundamental que a incidência do mesmo atinja embarcações e aeronaves. Isto permitiria ampliar a base de incidência passando a incluir jatos executivos, helicópteros, veleiros motorizados, jet skis, barcos e lanchas esportivos e de lazer. São itens identificados com o padrão de vida do extremo superior da distribuição de renda e recursos e, muitas vezes, são símbolos de status dessa classe, cuja capacidade contributiva dificilmente é captada pelo STNB.

Apesar da tentativa de alguns estados, o ordenamento jurídico atual exclui os veículos citados do IPVA. Para subverter esta situação seria necessário mudanças legislativas por meio de Emenda Constitucional (de Campos, 2013).

3.3 IMPOSTOS SOBRE TRANSMISSÃO

O Imposto sobre Transmissão de Bens Intervivos e o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações são exemplos adicionais de tributos para os quais a progressividade é normativamente autorizada mas não é efetivamente implantada. Em comparação com o padrão internacional, a alíquota de 4% adotada em tais tributos é baixa (KHAIR, 2008).

A tributação sobre a transmissão de patrimônio como instrumento para a progressividade sistêmica é ressaltada por Keynes:

“Desde o fim do século XIX, a tributação direta — imposto sobre a renda e taxas, e impostos sobre as heranças — vem conseguindo realizar, especialmente na Grã-Bretanha, considerável progresso na diminuição das grandes desigualdades de riqueza e de renda.” (KEYNES, 1996, p.342)

A recomendação de Keynes não se restringe aos tributos sobre a herança e se estende aos tributos sobre a riqueza em geral.

As transmissões de patrimônio por meio de herança são taxadas com alíquotas efetivas médias de 22% na Bélgica, 14,5% na Espanha e 8% no Reino Unido. A Alemanha promove progressividade na tributação diferenciando as alíquotas em função o valor do patrimônio herdado. Elas podem chegar a 50% no caso de heranças superiores a 26 milhões de euros, ao passo que a alíquota sobre a transmissão de valores até 75 mil euros é de apenas 7%. (Schimdt, 2011). Neste mesmo país, as alíquotas variam também de acordo com o grau de parentesco entre o herdeiro e o proprietário original.

3.4 IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA

O Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano permite a aplicação da progressividade (Martins, 2013). Suas alíquotas devem ser crescentes de acordo com o valor e a localização do imóvel. No entanto, problemas relativos à atualização do valor dos imóveis e à complexidade para se aplicar o Princípio da Progressividade em uma base de incidência não-homogênea minoram o potencial distributivo do IPTU.

3.5 IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Khair (2008) destaca o potencial de arrecadação do Imposto sobre Grandes Fortunas, algo que é reforçado pela má distribuição de recursos no Brasil:

“Uma alíquota média de 1% aplicada sobre o valor dos bens atualizados poderá, após aperfeiçoamentos necessários de controle, permitir uma arrecadação superior a 4% do PIB” (KHAIR, 2008, p.4)

O autor afirma que tal nível de arrecadação seria factível mesmo que se institua um nível mínimo de isenção e uma tabela progressiva, com a alíquota deduzida sobre o valor do

patrimônio declarado no imposto de renda do final do exercício de pessoas físicas e jurídicas.

Com uma arrecadação da ordem de 4% do PIB, o IGF poderia substituir a participação dos tributos indiretos na CTB. As Contribuições Sociais poderiam ser reduzidas em 57,0%. Se a arrecadação integral do IGF substituir parte dos Impostos sobre Bens e Serviços, os mesmos poderiam ser reduzidos em 29,9% (KHAIR, 2008).

4. A RESTRIÇÃO POLÍTICA À TRIBUTAÇÃO PROGRESSIVA

Esta monografia se apoiou na proposição – desenvolvida ao longo do primeiro capítulo - de que o sistema tributário deve ser empregado como ferramenta para melhor distribuição de renda e riqueza. No entanto, quais são os obstáculos para a adoção de tributação progressiva?

Keynes (1996) apresenta e refuta o argumento de que o processo de implementação da Justiça Tributária com foco na capacidade contributiva enfraquece excessivamente o incentivo a correr riscos. Na tese refutada ao longo da obra maior de Keynes, o investimento produtivo seria desestimulado e o crescimento econômico inibido na tributação dos contribuintes de alta capacidade contributiva, que seriam associados ao dinamismo econômico pela sua propensão a poupar e, conseqüentemente, a investir. Rompendo com os paradigmas então estabelecido, o autor propõe que redistribuir renda – elevando a propensão marginal a consumir - é favorável à acumulação de capital e ao crescimento econômico. Portanto, não se pode dizer que a redistribuição de renda via sistema tributário seja necessariamente deletéria para o investimento produtivo e a acumulação de capital.

Evidencia-se aí a oposição entre uma política fiscal – e em particular política tributária – progressiva e o esforço fiscal voltado para as expectativas de risco dos agentes do mercado financeiro.

Para Kalecki o financiamento estatal por meio de tributação sobre o capital, a riqueza e o patrimônio é o melhor meio de estimular dinamismo econômico e reduzir o desemprego. Os gastos do governo financiados por meio de tributos patrimoniais, são preferíveis ao financiamento tributário com base no consumo e mesmo aos impostos que incidem sobre a renda. No entanto, o autor faz ressalva em relação à viabilidade política de tais instrumentos tributários: “É difícil que a tributação do capital venha a ser aplicada (...) porque ela parece minar o princípio da propriedade privada” (KALECKI, 1977, p.70).

Os grandes impedimentos econômicos contra a implementação de tributos

redistributivos são consensualmente contestados entre os economistas heterodoxos. A barreira de maior relevância impedindo tal atuação redistributiva do sistema tributário é política. A Justiça Tributária atinge o interesse e privilégios de uma classe dotada de alta capacidade contributiva, que deveria ser mais exigida no financiamento do Estado. Gentil (2011) aponta em particular os interesses ligados ao capital imobiliário e ao capital financeiro como impedimentos à Justiça Tributária. Em nome de uma noção de eficiência destinada a proteger os recursos do grupo dominante, tributar determinadas bases de incidência, associadas à classe dominante, torna-se um anátema dentro da retórica ortodoxa e, de certo modo, para os representantes eleitos que dispõe de poder para modificar a legislação tributária.

CONCLUSÃO

Esta monografia buscou apresentar o Sistema Tributário Nacional Brasileiro e o seu desenvolvimento recente sob uma perspectiva crítica. O sistema tem base na Constituição Federal de 1988, referencial cuja definição de Justiça Tributária aponta para a capacidade contributiva, a progressividade e a redistribuição de renda e riqueza. Esta configuração se coaduna com a noção de que o setor público deve intervir de modo a mitigar os extremos inerentes ao capitalismo.

Malgrado os desígnios constitucionais, o modo que a estrutura tributária efetivamente atua vai de encontro ao que para ela se preceitua. Isso ocorre porque não existe suficiente controle democrático sobre as decisões que afetam os contribuintes. As decisões ora favorecem os grupos influentes através de isenções e renúncias injustificáveis, ora desfavorecem os de menor capacidade contributiva pela via da tributação indireta com baixa visibilidade, muitos dos contribuintes de menor capacidade econômica não têm sequer ciência do ônus sobre o consumo ao qual são submetidos.

Entre meados dos anos 1990 e o anos iniciais da década seguinte, o STNB foi pressionado para funcionar como garantia de sustentabilidade da dívida do setor público e do superávit primário. A austeridade demandava que fossem gerados recursos de forma rápida e exclusiva para o governo federal. Esta demanda, sentida mais intensamente nos momentos abruptos de crise, trouxe consigo a elevação das Contribuições Sociais, tributos identificados com o financiamento da Seguridade Social, mas que recaem sobre o consumidor final sem filtros de acordo com a essencialidade do bem tributado ou a capacidade econômica do contribuinte. Mesmo que a majoração da CTB tivesse sido urgente durante a fase de estabelecimento do Real, não há justificativas para o prosseguimento de tributos que deterioram a composição da estrutura tributária. E o processo de piora da composição do STNB não se reverteu a partir do momento em que a situação econômica do país se estabilizou.

Se, a partir da virada do milênio, o quadro histórico de desigualdade na sociedade brasileira começou a mudar, com avanços que levaram o país a atingir (IPEA, 2013) o coeficiente de Gini mais baixo desde que este é medido, salário mínimo recorde medido a paridade do poder de compra e superação das linhas da pobreza e da extrema pobreza por grandes contingentes de população; estas conquistas ocorreram a despeito do STNB. Este, com a ordem de grandeza dos recursos que movimenta, representa um freio para maiores

avanços.

Em momento algum reduzir a regressividade sistêmica foi o foco dos formuladores de políticas públicas. Nas desonerações tributárias, frequentes após a crise americana de 2008, os focos do governo foram manter o nível de atividade econômica e o nível de emprego. Inexiste política tributária explícita em prol da progressividade.

É de se questionar que em vias de se completar três mandatos presidenciais consecutivos de um governo originalmente identificado com os movimentos sociais e a classe trabalhadora, os Imposto Sobre as Grandes Fortunas e a intensidade da progressividade no Imposto de Renda jamais tenham sido colocados em pauta. Enfim, é imperativo que instrumentos de arrecadação capazes de distinguir a classe média e as classes populares dos grandes proprietários e indivíduos de extrema riqueza sejam considerados.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro** 12ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2006;

AFONSO, J. R.; Araújo, E. A.; Vianna, S. W. **Carga Tributária Indireta no Brasil: Análise da Incidência Efetiva sobre as Famílias**. BIRD, 2004;

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C. **Finanças Públicas Teoria e Prática no Brasil**. 4ª edição. Rio de Janeiro: Campus, 2011;

BCB. **Séries Temporais**. Disponível em <<http://www.bcb.gov.br/?SERIETEMP>>. Acesso em: dezembro, 2012;

BRASIL. Presidência da República, Casa Civil. **Lei Federal 12.741**, 8 de dezembro 2012;

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, Senado;

de CAMPOS, Fábio Galizia Ribeiro. **IPVA – Ampliar a Base de Incidência para Maior Justiça Tributária. Tributação em Revista**. Ano 19 Número. Junho, 2013;

de CASTRO, Lavínia Barros. **Esperança, Frustração e Aprendizado: A História da Nova República (1985- 1989)**. In Giambiagi et Al; *Economia Brasileira Contemporânea*, 2ª Edição, Elsevier, 2011; p.132-164.

DELARUE, Pedro. Brasília: **Tributação em Revista Número 64**. Entrevista concedida à *Tributação em Revista*, junho de 2013.

DIEESE. **Nota Técnica Número 132**. São Paulo, Dezembro de 2013.

GENTIL, Denise Lobato. **A CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA DE 1988 REVISITADA: A CF/88 e as finanças públicas brasileiras**. IPEA, 2009;

GENTIL, Denise Lobato. **A Política Fiscal e a Falsa Crise da Seguridade Social Brasileira – Análise do Período 1990-2005**. Tese de Doutorado – Instituto de Economia – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2006;

GENTIL, Denise Lobato. *Jornal dos Economistas*, CORECON-RJ, 2011.

IPEA. **data, Base de Dados Macroeconômicos**. Disponível em: <http://www.ipeadata.gov.br/>. Acesso em: dezembro, 2013;

JIANAKOPLIS, Nancy Ammon. **A Tax-Based Incomes Policy: What's It All About?** Federal Reserve Bank of St. Louis: 1978.

KALECKI, Michal. **Teoria da Dinâmica Econômica**. São Paulo: Editora Nova Cultura, 1977;

KEYNES, John Maynard. **A Teoria Geral do Juro, do Emprego e da Moeda**. São Paulo: Editora Nova Cultural, 1996.

KHAIR, Amir. **Prioridade à Justiça Tributária**. Instituto de Economia – Universidade de Campinas. Campinas, 2008;

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de Direito Tributário**. 14ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2013.

MODENESI, André de Melo. **Regimes monetários: teoria e experiência do real**. Barueri, Manole, 2005.

MUSGRAVE, Richard. MUSGRAVE, Peggy. **Finanças Públicas – Teoria e Prática**. Campus, 1980;

OBSERVATÓRIO DA EQUIDADE. **Indicadores de Equidade do Sistema Tributário Nacional**. Brasília: Presidência da República, 2009;

ORAIR, R. ET AL. **“Carga Tributária 2002 – 2012: estimação e análise dos determinantes da evolução recente.”** IPEA TD 1875, Rio de Janeiro, outubro de 2013.

OCDE. **Revenue Statistics Comparative Series**. Disponível em <<http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>>. Acesso em: janeiro de 2014;

RECEITA FEDERAL. **Carga Tributária no Brasil – 2012 (Análise por Tributo e Bases de Incidência)**. Brasília, 2013;

REGO, J. M.; FUNARO, D. **Inflação Inercial, Teorias sobre Inflação e o Plano Cruzado**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986.

REZENDE, Fernando. **Finanças Públicas**. Segunda Edição. Editora Atlas, 2010;

SALVADOR, Evilásio. **Fundo Público no Brasil: Financiamento e destino dos recursos da seguridade social**. Tese de Doutorado – Departamento de Serviço Social – Universidade Federal de Brasília, Brasília, 2008;

SCHIMIDT, H. S. **Study on Inheritance Taxes on EU Member States**. European Commission Taxation and Customs Union Directorate General . Copenhagen, 2011.

dos SANTOS, Cláudio Hamilton. **Notas sobre a necessidade de reformas no Sistema Tributário Nacional. Desafios do Desenvolvimento Brasileiro**. IPEA. Brasília, 2011.

Silveira Fernando Gaiger. Brasília: **Tributação em Revista Número 59**. Entrevista concedida à Tributação em Revista, junho de 2011.

de SIQUEIRA, R. B.; NOGUEIRA, J. R.; LEVY, H. **Carga Tributária Efetiva sobre o Trabalho no Brasil: Nível, Distribuição e Composição**. Recife, 2009;

SOARES, S. et al. **O Potencial Distributivo do Imposto de Renda pessoa Física (IRPF)**. IPEA TD1433 / Rio de Janeiro, novembro de 2009;

VARSAÑO, Ricardo. A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas. Texto de Discussão – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, Rio de Janeiro, 1996;

ZOCKUN, Maria Helena (coord.) Simplificando o Brasil: Propostas de Reforma na Relação Econômica do Governo com o Setor Privado. São Paulo: FIPE, março de 2007 (Texto para Discussão número 3).