

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA E RELAÇÕES INTERNACIONAIS

RODOLFO FUCHS DOS SANTOS

ESTADO, TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES
perspectivas para o Sistema Tributário Nacional

PORTO ALEGRE
2018

RODOLFO FUCHS DOS SANTOS

ESTADO, TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES
perspectivas para o Sistema Tributário Nacional

Trabalho de conclusão submetido ao Curso de Graduação em Ciências Econômicas, da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito, parcial, para obter o título de Bacharel em Economia.

Orientadora: Profa. Dra. Rosa Angela Chieza.

PORTO ALEGRE
2018

RODOLFO FUCHS DOS SANTOS

ESTADO, TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES
perspectivas para o Sistema Tributário Nacional

Trabalho de conclusão submetido ao Curso de Graduação em Ciências Econômicas, da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito, parcial, para obter o título de Bacharel em Economia.

Orientadora: Profa. Dra. Rosa Angela Chieza.

Aprovado em: Porto Alegre, 02 de julho de 2018.

BANCA EXAMINADORA:

Profa. Dra. Rosa Angela Chieza – Orientadora

Prof. Ms. Ário Zimmermann

Prof. Dr. Leonardo Xavier da Silva

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço ao povo brasileiro que contribui com parte, significativa, da renda do trabalho, por vezes sofrido, para o financiamento da educação pública, da qual usufrui em toda minha trajetória. Gratidão.

Nas figuras das professoras Linamir, Lula, Luciane e Sandra, da Escola Técnica Estadual Frederico Guilherme Schmidt, de São Leopoldo, agradeço o empenho em superar todas as dificuldades impostas pela falta de recursos que assola o ensino público. Ainda, pela motivação para que tentasse ingressar na Universidade Pública, infelizmente, um privilégio de poucos.

Aos amigos e amigas que ingressaram comigo, em 2010, no Bacharelado em Estatística, companheiros e companheiros de truque, mas, também, de estudo. A Universidade pública, fundamentalmente a matemática, é um choque para quem é oriundo da educação básica pública.

Aos parceiros e parceiras do movimento estudantil, empenhados e empenhadas na construção de uma Universidade menos elitizada e que contribua no desenvolvimento do país. Agradeço o aprendizado e as oportunidades.

Aos colegas, professores e professoras da Economia.

A minha orientadora, professora Rosa Chieza, empenhada, não só, na arte de ensinar, mas, também, comprometida com a formação de cidadãos e cidadãs. O país, de hoje e de amanhã, ganha com pessoas assim.

Ao professor Leonardo Xavier, motivador de minha migração de curso, com as aulas de Teoria Econômica, em 2011. Também, pela disposição em participar da banca, mesmo que o trabalho não seja de sua área de pesquisa.

Ao professor Ário Zimmermann, personalidade dessa Universidade, com 50 anos de casa, como aluno, professor e gestor. Um privilégio tê-lo na composição da banca, tendo em vista toda sua trajetória na UFRGS e na Sefaz.

Seriam necessárias muitas páginas para agradecer cada um e cada uma que passou pelo caminho e que com palavras e gestos marcaram essa trajetória.

Fundamentalmente, agradeço aos meus pais, Anete e Paulo, trabalhadores desse país, que, com muita dedicação, alçaram seus dois filhos ao ensino superior, oportunidade que não tiveram.

Sou grato!

RESUMO

Há diferentes concepções acerca de quais deveriam ser as funções do Estado. Fundamentalmente, a contraposição se dá entre a concepção de que o Estado deve agir apenas como regulador e árbitro e a ideia de um Estado, também, provedor. No Brasil, com a Constituição de 1988, é evidenciado que o modelo de Estado adotado converge com a perspectiva provedora, em busca de um Estado de bem estar social amplo. Em contrapartida, o país conta com uma realidade de profundas desigualdades de renda e riqueza. Há alta concentração de renda, um grande déficit habitacional e elevadíssima concentração de terras. Nesse caso, um modelo de financiamento justo torna-se fundamental para que aconteça a redistribuição direta e indiretamente. Mesmo que, nesse sentido, haja previsão legal, o sistema tributário do país é sustentado na tributação indireta, por si, pouco pessoal e injusta, do ponto de vista da progressividade tributária. Ainda, isenta de tributação lucros e dividendos. Dessa forma, o objetivo do trabalho, além de analisar esse cenário, é apontar alternativas para ampliação da incidência da tributação direta, para que o sistema considere mais a capacidade contributiva das pessoas, cumpra o princípio, constitucional, da universalidade tributária sobre rendas de quaisquer natureza e passe a ser fundamental na redução das desigualdades de renda e riqueza.

Palavras-chaves: Tributação, Desigualdades, Justiça Tributária, Estado.

ABSTRACT

There are different conceptions about what the functions of the State should be. Fundamentally, the contraposition takes place between the conception that the State must act only as regulator and arbiter and the idea of a State, also, provider. In Brazil, with the 1988 Constitution, it is evidenced that the adopted State model converges with the provider perspective, in search of a broad Welfare State. In contrast, the country has a reality of deep inequalities of income and wealth. There is a high concentration of income, a large housing deficit and a very high concentration of land. In this case, a fair financing model becomes essential for redistribution to occur directly and indirectly. Even if, in this sense, there is a legal provision, the tax system of the country is based on indirect taxation, by itself, impersonal and unfair, from the point of view of tax progressivity. Still, exempt from taxation profits and dividends. Thus, the objective of this study, besides broadly analyzing these situation, is to point out alternatives to increase the incidence of direct taxation, so that the system to consider more the contributory capacity of people, fulfills the constitutional principle of tax universality over income of any nature and becomes fundamental in reducing income and wealth inequalities.

Keywords: Taxation; Inequalities; Tax Justice; State.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	7
2	CONCEPÇÕES E RELAÇÕES TEÓRICAS: Estado, Tributação e Desigualdades	9
2.1	Concepções de Estado e seu mecanismo de financiamento	9
2.2	Concepções acerca das desigualdades de renda e riqueza e da finalidade distributiva da tributação	12
3	O CASO BRASILEIRO: a Constituição de 1988, o Sistema Tributário e as desigualdades de renda e riqueza	17
3.1	Pressupostos Constitucionais	17
3.2	Estrutura tributária e bases de incidência	19
3.3	Desigualdades de renda e riqueza e a tributação indireta	29
4	Análise Propositiva: diretrizes relativas ao Sistema Tributário Nacional	35
4.1	Impostos sobre Riqueza e Heranças	35
4.2	Impostos sobre Propriedades Territoriais	39
4.3	Imposto de Renda Progressivo	42
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	47
	REFERÊNCIAS	50

1 INTRODUÇÃO

Diferentes perspectivas de justiça podem estar, objetiva ou subjetivamente, estabelecidas nas leis ou nos mecanismos utilizados em diferentes Estados nacionais. Essas perspectivas são fundadas em ideais morais distintos, fundamentalmente, coletivistas ou individualistas. Quando há uma moral coletivista dominante, o Estado tende a ter mais funções, prover serviços e, até mesmo, praticar a distribuição direta de renda. Onde a moral individualista domina, o Estado, a princípio, passa a ser somente árbitro, para garantir as liberdades dos indivíduos e a meritocracia.

No Brasil, quando da elaboração e promulgação da Constituição de 1988, o pensamento coletivista predominou. Isso é evidenciado em diversas previsões constitucionais, com a ampla garantia de direitos. O Estado de bem-estar social preconizado ainda é distante da realidade do país. Elementos fundamentais para que seja dessa forma são as profundas desigualdades de renda e riqueza.

O financiamento da estrutura estatal se dá por meio dos tributos. A Constituição do Brasil de 1988 prevê, em seu terceiro artigo, que uma das funções do Estado é reduzir as desigualdades e, no artigo 153, que a tributação deve seguir o princípio da progressividade tributária. Com a progressividade, pode-se realizar distribuição direta ou indiretamente. Ainda, há a previsão legal da função social da propriedade e da terra. Em contrapartida, o país não possui limites para a extensão de terras. A Reforma Agrária e a desapropriação de propriedades urbanas sem função social acontece em ritmo lento.

A hipótese da pesquisa é que o Sistema Tributário Nacional, em oposição às amplas funções do Estado, torna a realidade do país ainda mais injusta, com oneração maior, proporcionalmente, sobre as pessoas mais empobrecidas. Tal hipótese está fundada na alta tributação indireta, sobre bens e serviços, evidenciada no Relatório da Receita Federal do Brasil acerca da carga tributária brasileira (BRASIL, 2017a). No que se refere à tributação direta, com base nos dados da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (BRASIL, 2017b), vê-se, também, que as pessoas com renda mais elevada possuem isenção de tributação em grande parte dos seus rendimentos, o que indica que, mesmo com alíquotas progressivas, o IRPF pode não ser progressivo, pois não cumpre o princípio da universalidade

tributária sobre a renda.

Diante deste quadro, o objetivo desta pesquisa é analisar a realidade do sistema tributário brasileiro, considerando o ideal de estado adotado, com base nos pressupostos constitucionais e seus impactos sobre as desigualdades de renda e riqueza. Além disso, propor alternativas para que haja maior incidência de tributos diretos, que considerem a capacidade contributiva das pessoas, tendo em vista a elevação da progressividade e a maior redistribuição, direta e indireta, de renda e riqueza.

Para atingir estes objetivos, além desta introdução, aborda-se no Capítulo 2 as diferentes visões acerca das funções do Estado, da tributação e das desigualdades; no Capítulo 3 é analisado o sistema tributário, considerando as bases de incidência, as previsões legais e os impactos sobre a realidade das desigualdades brasileiras; no Capítulo 4 apresenta-se alternativas para ampliação da tributação direta, elevação da progressividade e maior distribuição de renda e riqueza, com alteração e regulamentação de impostos. Por fim, apresentam-se as considerações finais acerca do tema.

2 CONCEPÇÕES E RELAÇÕES TEÓRICAS: Estado, Tributação e Desigualdades

O objetivo deste Capítulo é trazer à tona e contrapor visões e aspectos teóricos acerca das funções do Estado e das finalidades da tributação. Ainda, visa-se relacionar tais concepções com cenários de desigualdades de renda e riqueza. Para atender os objetivos propostos, na Seção 2.1, apresenta-se uma revisão teórica sobre concepções de Estado e seu financiamento. Na Seção 2.2 aborda-se o vínculo entre os objetivos tributários e suas prováveis influências sobre distribuições de renda e o acúmulo de riqueza.

2.1 Concepções de Estado e seu mecanismo de financiamento

O debate em torno do poder político, do poder do Estado e o que se refere às funções deste é recorrente na história. Esteve muito presente no século XX, especialmente por causa das duas grandes guerras e da crise de 1929, no século XXI foi retomado, dada a crise econômica mundial contemporânea, a qual tem origem, para muitos, na reduzida intervenção estatal, para outros, nos erros do Estado interventor nos EUA.

As variadas posições acerca de quais são, ou deveriam ser, as funções do Estado são, por natureza, carregadas de valores morais e éticos. Fundamentalmente, atreladas às distintas concepções de justiça.

Os teóricos liberais, como Friedman (2017) e Hayek (2010) creem que a coerção é uma grande ameaça às liberdades individuais e o Estado é o detentor do poder de coerção. Por isso, qualquer Estado que tenha um olhar paternalista, coletivista e planejador central fere as liberdades. Hayek defende que os detentores do poder coercitivo, ou seja, quem conduz a estrutura do Estado, devem “[...] limitar-se a criar condições em que os próprios indivíduos disponham de um grau de conhecimento e iniciativa que lhes permita planejar com o maior êxito.” (HAYEK, 2010, p.57). É possível complementar a visão de Estado dos autores, os quais acreditam, em consonância com o pensamento do clássico Adam Smith, que o Estado deve suprir as necessidades da sociedade em áreas que a ação privada não

possa obter lucros suficientes, que justificariam tal investida. Por isso, conforme Hayek, o Estado deve, então:

Criar as condições em que a concorrência seja tão eficiente quanto possível, complementar-lhe a ação quando ela não o possa ser, fornecer os serviços que; nas palavras de Adam Smith, “embora ofereçam as maiores vantagens para a sociedade, são contudo de tal natureza que o lucro jamais compensaria os gastos de qualquer indivíduo ou pequeno grupo de indivíduos”, são as tarefas que oferecem na verdade um campo vasto e indisputável para a atividade estatal. Em nenhum sistema racionalmente defensável seria possível o estado ficar sem qualquer função. Um sistema eficaz de concorrência necessita, como qualquer outro, de uma estrutura legal elaborada com inteligência e sempre aperfeiçoada. (HAYEK, 2010, p.60).

Ainda, para Friedman (2017), os poucos bens e serviços que são de competência do Estado devem responder ao máximo os anseios e as aspirações da população e essa tem que ser amplamente consultada.

Em sua principal obra, Keynes (1996) apresenta uma visão que contrapõe a visão liberal. O autor considera que, por exemplo, cabe ao Estado prover postos de trabalho em tempos de recessão, mesmo que em atividades pouco, ou nada, produtivas. Além disso, deve adotar políticas de transferência diretas de renda para as pessoas desempregadas. No Brasil, a visão liberal de Estado, pode ser contraposta com a obra do economista Celso Furtado, o qual sustenta a necessidade de um planejamento centralizado de desenvolvimento, ou seja, grande ação estatal, fundamentalmente, na indução de alguns setores. Furtado (1983, p.40) afirma que “[...] o mito do *laissez-faire* [...] nas economias subdesenvolvidas tem servido para sancionar e consolidar a dependência.”. Ressalta-se que Furtado (1983) possui o desenvolvimento como foco de suas análises e não aprofunda a reflexão acerca do impacto da ação direta do Estado em outros fatores da economia – por mais que as consequências indiretas sejam evidentes.

O economista francês Piketty (2013) e o britânico Atkinson (2015) possuem visões que se assemelham em relação ao papel do Estado. Para eles, o Estado se faz necessário como regulador e corretor de erros do sistema, considerando as imperfeições do capitalismo. Para ambos, falhas fundamentais, oriundas do sistema, são as desigualdades: de renda, de riqueza e de oportunidades. Os mesmos focalizam o papel do Estado na redistribuição, seja direta ou indiretamente.

O pensamento dominante em cada momento histórico influi as concepções teóricas em relação às funções dos Estados Nacionais. Musgrave (1976, p.25) categoriza as atribuições do Estado: promover a alocação de recursos, manter a estabilidade econômica e promover ajustes na distribuição de renda e riqueza.

Por mais distintas que sejam as ideias e os ideais ligados ao debate acerca do papel do Estado, Hayek (2010, p.60) pondera que “[...] em nenhum sistema racionalmente defensável seria possível o estado ficar sem qualquer função.”. Pode-se, então, dizer que o Estado é presente, contudo, com diferentes tamanhos, seja qual for a concepção adotada.

O tamanho do Estado, ou seja, o papel que se espera que ele desempenhe, está atrelado, diretamente ao poder que lhe é concedido. Fundamentalmente, quando se fala em poder estatal, fale-se, por conseguinte, na maneira com a qual o Estado financia suas despesas, que variam de acordo com as ações desempenhadas. Sobre as finanças estatais, Ataliba (1969, p.89) escreve: “A atividade financeira do estado [...] consiste em levantar recursos, geri-los, guardá-los e despendê-los”. O levantamento de recurso é feito por meio dos tributos, tema passível de divergência. Da mesma forma que as concepções de Estado divergem, os pensamentos que tratam do financiamento deste são variados. Há teóricos que defendem a tributação e a veem como justa e necessária, outros, entretanto, entendem que tributar é o mesmo que o Estado saquear a liberdade do contribuinte.

Piketty (2013, p.480) defende que os tributos não se tratam, puramente, de uma questão técnica mas, mais do que isso, a ação coletiva não é possível sem esses e, dessa forma, a sociedade não poderia ter um destino comum. Além disso, o desenvolvimento de um Estado Social, nos países nos quais ele ainda não é consolidado, que supra as necessidades e dê garantias mínimas às populações, a partir da arrecadação governamental, é essencial para o futuro do planeta. Ainda, destaca que a tributação “é útil, também, para identificar categorias e promover o conhecimento e a transparência democrática.” (PIKETTY, 2013, p.19).

Em oposição direta ao pensamento de Piketty, Friedman (2017), em todos os níveis, adota o liberalismo como essência. Para o autor, a maior ameaça à liberdade está na coerção exercida pelo Estado, a garantia da liberdade depende da não concentração do poder, portanto, o mercado competitivo deve ter seu poder equiparado ao do Estado. O autor entende que o mercado, por conseguir internalizar uma imensa diversidade de individualidades, consegue ser mais democrático que o

poder político – tudo isso em um cenário ideal, sem a existência da influência de oligopólios ou grandes corporações com interesses políticos. Assim, com o equilíbrio, evita a coerção estatal e garante a liberdade de religião, de palavra e de pensamento. A partir da lógica de defender o mercado competitivo e as liberdades, em todos os âmbitos, sustenta que as contribuições compulsórias - tributos - para o Estado, seja para o financiamento de saúde pública, previdência ou, ainda, para que esses recursos sejam redistribuídos na sociedade, de imediato, privam os indivíduos de parte de suas liberdades individuais. Somente em relação às contribuições para o financiamento dos serviços indivisíveis em uma pátria, como a segurança nacional, por exemplo, os indivíduos de ideal liberal, teriam de conformar-se em contribuir compulsoriamente.

Pode-se apontar, também, mais uma diferença de opiniões, elementar, no que se refere ao financiamento da máquina estatal, tal distinção está fundada no seguinte questionamento: quem financia as atribuições do Estado?. As respostas atreladas à esse questionamento estão balizadas por diferentes critérios de justiça, ou seja: é justo que quem pague a conta?. Por isso, a próxima seção abordará a finalidade distributiva da tributação.

2.2 Concepções acerca das desigualdades de renda e riqueza e da finalidade distributiva da tributação

Para inserir o debate das desigualdades de renda e riqueza no contexto da tributação é fundamental aprofundar a reflexão acerca da justiça na arrecadação. Musgrave (1976) aponta que é consensual que cada cidadão deve contribuir com uma justa parte, entretanto o que é - ou não - justo que é elemento de divergências.

Guimarães (1981) expande a reflexão de justiça e disserta acerca de duas abordagens: “do benefício” e da “da capacidade de pagar”. Destaca que a primeira abordagem teve origem em dois elementos históricos. Uma tributação que era paga pelos súditos em troca de proteção, ou seja, entendia-se como preço. E, fundamentalmente, nos ideais de individualismo e utilitarismo econômico da Escola Clássica:

[...]principalmente a partir de Jeremy Bentham. Esse autor, embora tenha descartado a lei natural como um dos fundamentos da teoria do contrato, extraiu dela a primazia dos direitos individuais e da igualdade do homem perante a lei e acrescentou a regra de que cada indivíduo deve julgar o

prazer e a dor por si mesmo. Isso produziu, entre alguns pensadores, uma visão da sociedade em que o princípio do benefício da tributação não era senão sua extensão lógica. Essas duas variantes, contudo, para completar seu argumento, partiam do suposto de que existia um determinado estado de distribuição da renda e da riqueza que devia ser aceito como apropriado, isto é, a função do imposto não era de modificá-lo. (GUIMARÃES, 1981, p.121)

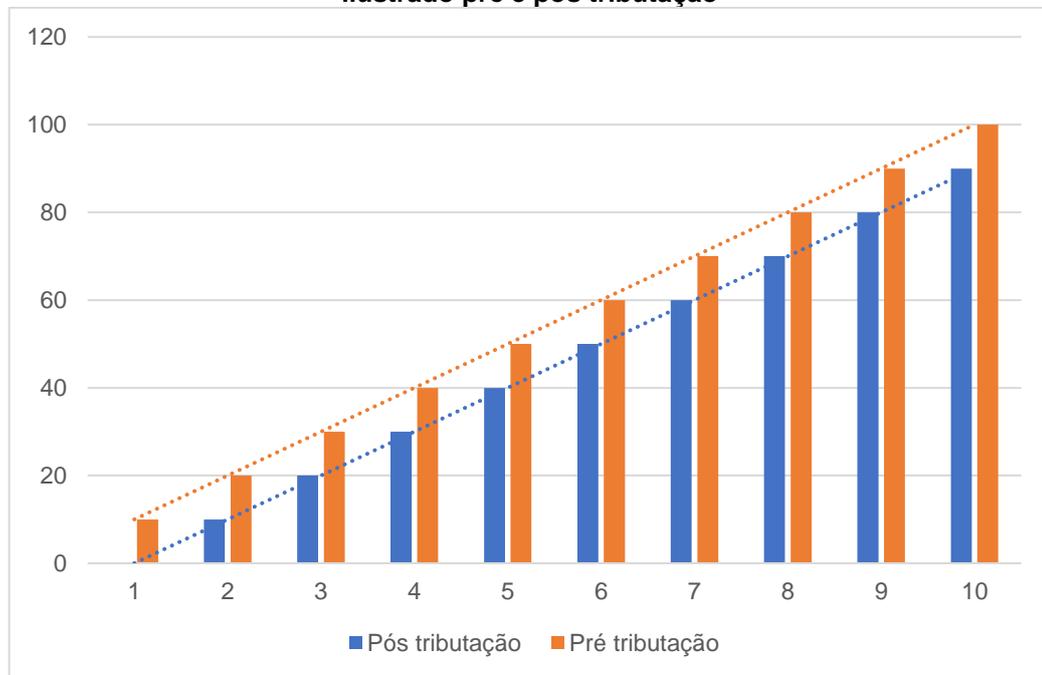
Em relação à abordagem da capacidade de pagar, o autor destaca que o foco é exclusivo na arrecadação, pouco importa, nesse momento, como o Estado gastará o recurso que, por ventura, arrecadará. Ainda, ressalta que não há nada de novo em pensar justiça tributária fundamentando-se na capacidade de pagar:

[...]já no fim do século XV, era definida pelo italiano Guicciardini de um modo bastante drástico, de vez que no seu conceito, após a incidência dos impostos, todos os cidadãos deveriam manifestar um mesmo nível de capacidade econômica. Segundo suas próprias palavras: "Já que somos todos cidadãos do mesmo Estado e que somos todos iguais, só pode haver verdadeira justiça ou verdadeira igualdade, se os impostos nos conduzirem ao mesmo nível econômico. É necessário que nos tornemos tão iguais quanto a razão quer que sejamos. (GUIMARÃES, 1981, p.126)

O mecanismo de tributação pode influir na distribuição de riqueza e renda em um Estado, tal influência se dá a partir do ideal de justiça escolhido, tendo em vista a dimensão que se espera da ação estatal. A influência da tributação pode ser ilustrada quando conceituamos proporcionalidade, progressividade e regressividade tributária. A proporcionalidade tributária se dá quando pessoas que possuem níveis diferentes de rendimentos/riqueza contribuem igualmente, proporcionalmente a renda/riqueza que possuem, para a arrecadação. A progressividade se dá quando pessoas de renda/riqueza superior contribuem mais, proporcionalmente a renda/riqueza que possuem, do que pessoas que são dotadas de menor quantidade de renda/riqueza. Para a regressividade, vale o inverso do conceito de progressividade. Ou seja, no caso da proporcionalidade, as pessoas contribuintes mantêm, proporcionalmente, seus níveis de renda/riqueza após a tributação e, por consequência, as disparidades entre si também são mantidas. No caso da progressividade, pós tributação, as pessoas com dotação maior de renda/riqueza são aproximadas das pessoas de menor renda/riqueza, ou seja, a desigualdade entre elas diminui. Aqui, também, para a regressividade vale uma afirmação contrária. A regressividade tributária pode ser ilustrada com a Figura 1, onde os

grupos de renda/renda são agrupados em decís e é aplicada uma tributação igual para todas as pessoas.

Figura 1 – Simulação de impacto de tributação igualitária em diferentes decís de renda/riqueza, ilustrado pré e pós tributação



Fonte: Elaboração do autor

O que se percebe é que com a tributação igualitária em diferentes níveis de renda/riqueza, ela se torna altamente desproporcional. Na ilustração, o primeiro decil contribui com toda a sua renda/riqueza, em contrapartida, o decil mais abastado contribui com apenas uma décima parte do que possui.

E quão relevante é a questão das desigualdades e, por conseguinte, o quanto isso se torna importante quando se pensa no mecanismo de financiamento do Estado? O clássico Marx (2017) foi um dos primeiros autores a tratar o tema da desigualdade social, entendeu que essa é intrínseca ao modo de produção capitalista, pois esse, com a exploração e não remuneração de parte do trabalho despendido é, por si só, promotor da acumulação para poucos. Marx assumiu a desigualdade, assim como o sistema, como injusta. Piketty (2013, p.37), por sua vez, no decorrer de sua análise sobre o papel do Capital no século XXI, fez uma exegese e contextualizou o pressuposto assumido quando da promulgação da Declaração Universal dos Direitos Humanos, entendendo que as desigualdades não são más por si só, mas que só são aceitáveis se isso for do interesse de todos,

principalmente se essa vontade for a dos grupos sociais menos favorecidos. Friedman (2017) crê que grande parte das desigualdades é oriunda das falhas de mercado, originadas pela intervenção estatal na economia e não por responsabilidade do mercado competitivo. Para ele, em um mercado sem, ou com poucas falhas, as desigualdades seriam temporárias e haveria grande mobilidade social das pessoas, movimentos, esses, gerados pelos méritos de cada indivíduo. Para o autor, as desigualdades são importantes na descentralização do poder político, instigando causas diferentes das instituídas hegemonicamente por tal poder.

Dessa forma, para alguns autores é papel do Estado combater as desigualdades, para outros, dever-se-ia abster-se em relação à isso. Já citado anteriormente, Musgrave (1976, p. 25) inclui a promoção de ajustes na distribuição de renda dentre as atividades estatais. Da mesma forma, Piketty, defensor do coletivismo e de um Estado Social, disserta:

[...] o imposto progressivo é um elemento essencial para o Estado Social: ele desempenhou um papel fundamental em seu desenvolvimento e na transformação da estrutura de desigualdade no século XX, constituindo uma instituição central para garantir sua viabilidade no século XXI. (PIKETTY, 2013, p.84)

Em contraposição, Friedman afirma:

Como liberal, considero difícil encontrar qualquer justificativa para a tributação progressiva, apenas para fins de redistribuição de renda. Esse me parece um caso claro de usar a coerção para tirar de alguns e dar para outros, o que conflita em cheio com a liberdade individual. (FRIEDMAN, 2017, p. 176)

Friedman (2017) rejeita o uso da arrecadação compulsória para ajustar a distribuição de renda, Piketty (2013) defende, ao contrário, como elemento fundante de um Estado Social, necessário para humanidade.

O elemento distributivo pode ser evidenciado nos Estados Nacionais com distribuições diretas, de renda ou terras, por exemplo ou, ainda, de maneira indireta, por meio de serviços providos pelo Estado, como a saúde e previdência pública. Ao fazer referência a programas de habitação, destinados às pessoas pobres nos Estados Unidos da América, Friedman questiona:

“Se os recursos se destinam a ajudar os pobres, eles não seriam mais eficazes se distribuídos em dinheiro, em vez de em espécie? Sem dúvida, as

famílias beneficiárias prefeririam receber determinada soma em dinheiro que sob a forma de habitação social”. (FRIEDMAN, 2017, p.181)

Para ele, tais políticas restringem a liberdade de escolha dos indivíduos. No que se refere à política americana de previdência pública compulsória aos trabalhadores, o autor entende como uma invasão da vida pessoal dos cidadãos, o fato de a previdência pública ser uma política que evita o desamparo às pessoas idosas e, acerca do fato de que o desamparo dessas, também, gera consequências sobre outras pessoas – custo social – Friedman (2017, p.190) defende que “Quem acredita na liberdade em geral também deve acreditar na liberdade dos indivíduos de cometer os próprios erros.”. Friedman, mais uma vez, destaca seu pensamento contra o coletivismo.

A lógica do crescimento econômico, puro e simples, está atrelada à defesa da distribuição mediada pelo Estado. A inspiração na Teoria Keynesiana aponta que, quando há capacidade ociosa na economia, os gastos do governo - aqui incluindo a distribuição direta de renda - podem ser propulsores da elevação da demanda agregada, logo, dos níveis de emprego e, assim, da renda nacional. Então, a desigualdade abrupta afeta, diretamente, a capacidade da economia de funcionar plenamente e crescer em um ritmo adequado.

É evidente, aqui, que, então, quando se adota um ideal de Estado com maior amplitude em suas ações, adota-se, ou dever-se-ia adotar, estruturas tributárias progressivas, visando a redistribuição de renda e riqueza, direta e indiretamente – por meio dos serviços públicos.

Considerando a ideia da pesquisa desenvolvida, que é analisar as políticas tributárias brasileiras e seus impactos sobre as desigualdades de renda e riqueza no país, passa-se, no Capítulo 3, a focalizar, a partir da análise teórica até aqui desenvolvida, no ideal de Estado adotado no Brasil e como se comporta a tributação na atualidade, além de analisar qual a realidade das desigualdades no país.

3 O CASO BRASILEIRO: a Constituição de 1988, o Sistema Tributário e as desigualdades de renda e riqueza

O objetivo deste capítulo é abordar aspectos acerca da realidade tributária e das desigualdades de renda e riqueza no Brasil. A análise terá como pressupostos a Constituição de 1988 e o Código Tributário Nacional de 1966. Buscar-se-á examinar qual é o ideal de Estado adotado, quando da promulgação da Constituição, e como o que foi idealizado está sendo aplicado, em relação à tributação e à redução das desigualdades. Para isso na Seção 3.1 apresenta-se um levantamento do que está disposto na Constituição de 1988 e no Código Tributário Nacional. Na Seção 3.2 busca-se entender a estrutura tributária brasileira e suas bases de incidência. Na Seção 3.3 faz-se uma análise das desigualdades de renda e riqueza no país e analisa-se os impactos da tributação indireta nessas desigualdades.

3.1 Pressupostos Constitucionais

O Pacto Federativo, datado da Promulgação da Constituição de 1988, vigente em nosso país, estabeleceu competências tributárias, tanto de arrecadação, como de destinação de recursos, diferentes para a União, Estados e Municípios. Tendo como base a mesma Constituição (BRASIL, 1988) e o Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), entende-se como tributos: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria e as contribuições especiais. Impostos são compulsórios e de livre administração por parte dos entes. Taxas são tributos pagos por algo que é diretamente retribuído, há finalidade clara quando da contribuição. Contribuições de melhoria são destinadas à execução de obras públicas, das quais o contribuinte será diretamente beneficiado, fundamentalmente, por meio da valorização de seus bens. Conforme a Constituição, em caso de calamidade, guerra ou interesse nacional claro, podem ser instituídos empréstimos compulsórios aos contribuintes.

A tributação pode ser realizada direta ou indiretamente. A tributação direta se dá sobre as rendas e sobre o capital de cada contribuinte, não importando a origem desses. A indireta é aplicada sobre, fundamentalmente, o consumo de bens e serviços por parte dos contribuintes. Conforme estabelecido pela Constituição

(Art.145), os tributos devem ser graduados levando em conta a capacidade econômica dos indivíduos. Tal consideração traz consigo a pessoalidade ou não dos tributos, os diretos muito mais pessoais, sobre um montante claro e específico. Já os indiretos, impessoais, levando em consideração os bens e serviços consumíveis e não os consumidores, contribuintes.

A competência dos impostos sobre a renda foi delimitada à União (Art. 153). Tais impostos tiveram alguns princípios, no mesmo artigo, pré-definidos: generalidade, universalidade e o cerne do debate sobre tributação e desigualdade social, a progressividade. Entende-se por generalidade, o dever de tributar todas as pessoas que tiverem rendimentos, tendo como exceções as isenções previstas em lei. Ainda, o princípio da universalidade institui, *per se*, que todos os rendimentos devem ser tributados. A progressividade, como já supracitado, pressupõe a elevação da alíquota efetiva com o crescimento dos rendimentos.

Dentre os objetivos fundamentais, constitucionais (BRASIL, 1988), da República Federativa do Brasil, em cláusula pétreia (Art. 3º), está prevista a redução das desigualdades sociais. Para tanto, no pacto federativo adotou-se uma série de medidas legais para efetuar transferências diretas e indiretas de renda.

Estabeleceu-se a função social da terra (Art. 184), prevendo o aproveitamento racional e adequado da mesma, além da preservação do meio ambiente e a garantia de relações de trabalho justas, também no meio rural, tornando essa passível de desapropriação e redistribuição, quando do não cumprimento de sua função. Foi criado o Sistema Único de Saúde, regulando, em partes, a iniciativa privada na área e, também, estabelecendo o dever do Estado na formulação e execução de políticas econômicas e sociais para assegurar o acesso universal e igualitário aos serviços de saúde, fato gerador de grande dispêndio financeiro por parte da União, Estados e Municípios.

A Carta Magna do Brasil (BRASIL, 1988) expressa, em seu sexto artigo, os direitos sociais de todos brasileiros, onde está escrito que “[...] a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.”. O referido artigo ilustra o ideal de Estado sonhado no país. Tais direitos, geram grandes gastos governamentais em programas de habitação, educação pública, programas de transferência direta de renda, a fim de garantir alimentação mínima e, ainda, a gestão de uma previdência

pública, a fim de garantir, principalmente, condições de vida dignas aos trabalhadores na velhice, tendo em vista o envelhecimento populacional. Há a busca por um Estado Social amplo, com garantias públicas mínimas, uma concepção mais próxima a do pensamento contemporâneo do autor Piketty (2013).

Considerando o foco da pesquisa aqui desenvolvida e tendo em vista os aspectos constitucionais, vê-se como importante trazer à tona o atual mecanismo tributário do país, fundamentalmente, analisando o seu comportamento em relação aos pressupostos da progressividade e da capacidade econômica. Ainda, analisar o quanto isso contribui, ou não, para a redução das desigualdades sociais – objetivo constitucional elencado. A próxima seção abordará a estrutura tributária vigente.

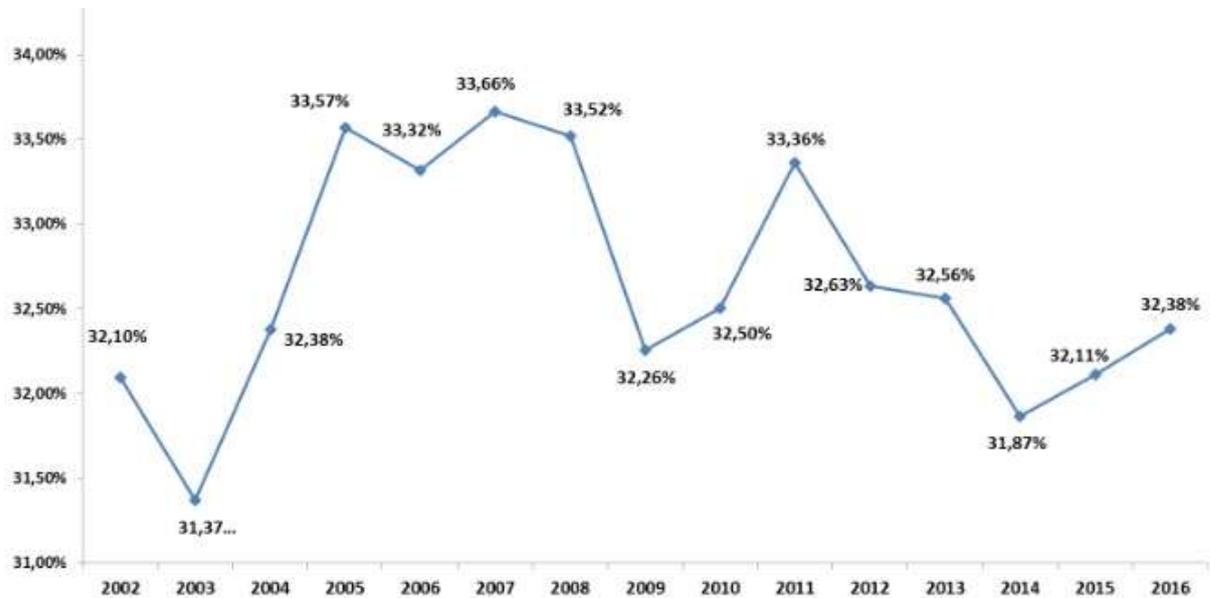
3.2 Estrutura tributária e bases de incidência

No caso brasileiro, ao se tratar da estrutura tributária, é importante iniciar a análise pela carga tributária. Ou seja, o quanto a arrecadação do Estado representa frente ao Produto Interno Bruto – PIB. Comumente, os meios de comunicação em massa apontam que o país possui uma das maiores cargas tributárias do mundo.

De acordo com o relatório Carga Tributária no Brasil 2016 – CTB 2016 (BRASIL, 2017a), a carga ficou em 32,38% no ano de 2016, acréscimo em relação ao ano anterior, quando a carga foi de 32,11%. Em 2016, o PIB e a arrecadação tiveram queda real, mas o primeiro caiu mais do que a arrecadação.

O Gráfico 1 mostra a variação da carga tributária do país, no período compreendido de 2002 até 2016.

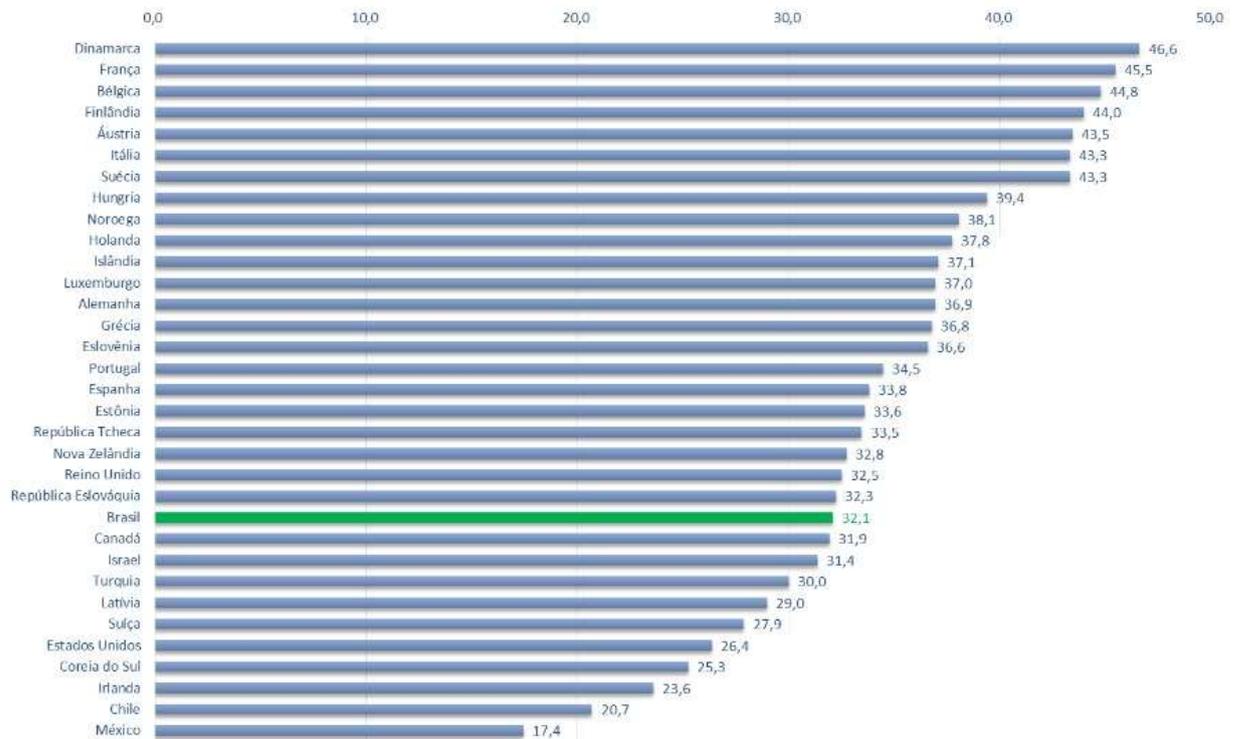
Gráfico 1 – Carga tributária brasileira - Arrecadação/PIB – do ano de 2002 até o ano de 2016 (em %)



Fonte: Brasil (2017a)

Percebe-se que não há uma tendência clara e a carga tributária se mantém no em torno dos 32% e 33%. Em busca de parâmetros, para que se possa dizer se a carga é, ou não, de fato, alta, precisa-se realizar um comparativo com outros países. No Gráfico 2, demonstra-se um comparativo com países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE, para o ano de 2015.

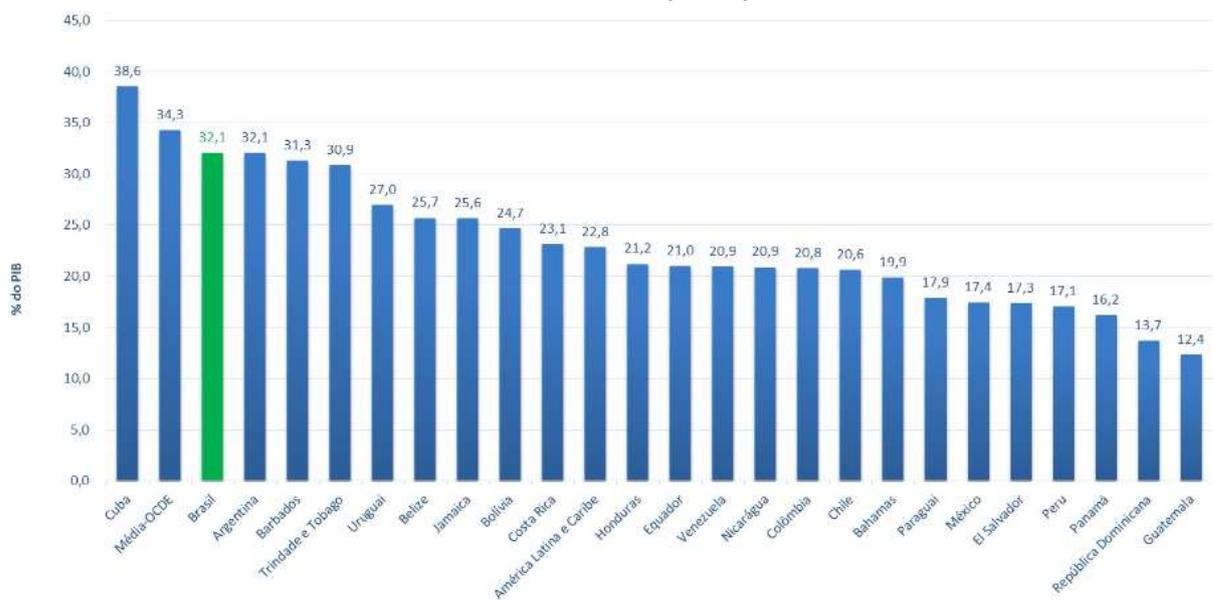
Gráfico 2 – Carga Tributária – Arrecadação/PIB – No Brasil e nos países da OCDE - 2015 – (em %)



Fonte: BRASIL (2017a)

Ainda, é possível comparar a carga tributária do país com os vizinhos da América Latina e do Caribe, conforme Gráfico 3.

Gráfico 3 – Carga tributária – Arrecadação/PIB – No Brasil e em países da América Latina e do Caribe – 2015 – (em %)



Fonte: BRASIL (2017a)

Cada localidade possui suas peculiaridades, o que pode gerar uma série de questionamentos à esses comparativos internacionais, que evidenciam que grandes potências mundiais, como a Alemanha e países marcados pela qualidade de vida, como o país líder, Dinamarca, possuem carga tributária mais elevada que o Brasil. Entretanto, tal demonstração, torna claro que uma carga tributária mais elevada ou mais baixa, *per se*, significa pouco.

Um comparativo válido é o da Arrecadação por pessoa, ou seja, quanto os entes possuem para gastar com cada pessoa. O PIB *per capita* do Brasil em 2015 foi de U\$8.757,21, enquanto o da Dinamarca foi de U\$53.014,64 e o da Alemanha U\$41.176,88, conforme dados do Banco Mundial. Ou seja, além de em relação ao PIB terem um arrecadação maior, a diferença se torna ainda mais significativa na avaliação *per capita*.

Considerando o disposto até aqui, vê-se que é necessário analisar sobre o que e sobre quem incide a carga tributária. A sensação de carga tributária elevada, possivelmente, está ligada a esses fatores.

Pode-se elencar cinco bases de incidência, quais sejam: Propriedade; Bens e Serviços; Folha de Salários e Renda; Outros. Conforme o Relatório Carga Tributária no Brasil 2016 (BRASIL, 2017a), a arrecadação, por base tributária no ano de 2016 foi composta, conforme Tabela 1, da seguinte forma:

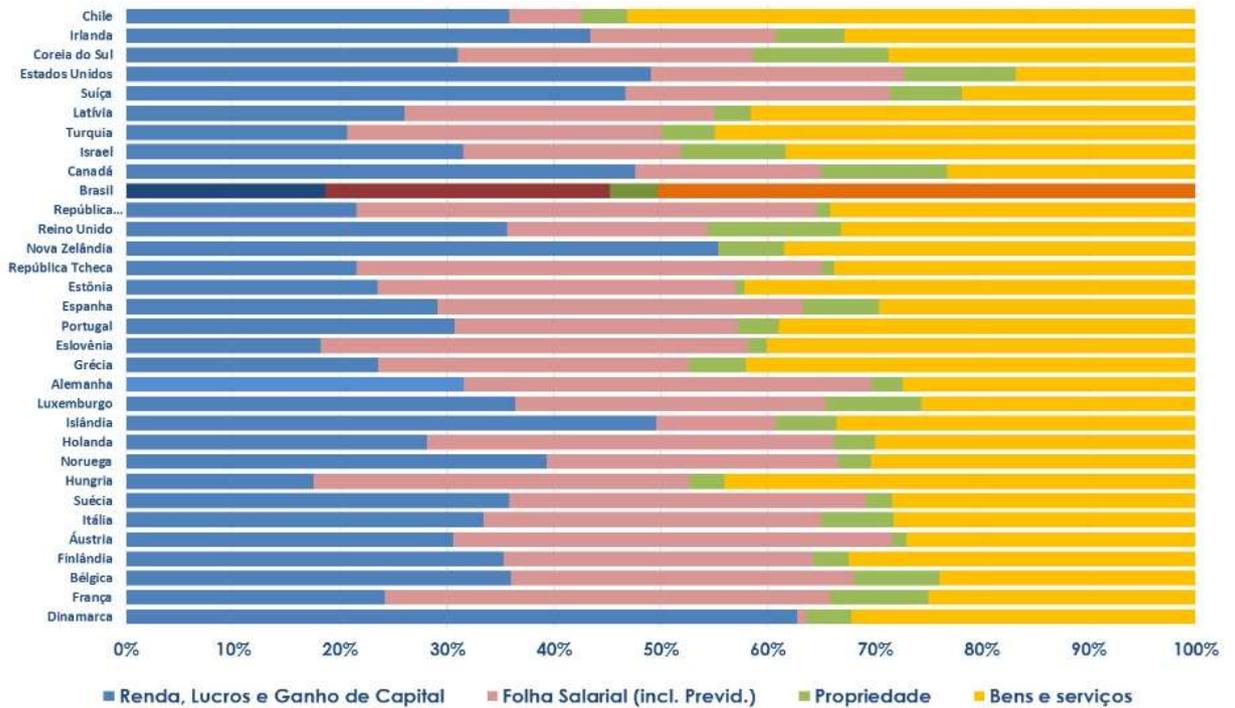
Tabela 1 – Participação, por base de incidência, na carga tributária brasileira – 2016

Base de incidência	Participação relativa
Rendas	19,97%
Propriedade	4,67%
Bens e serviços	47,39%
Folha de salários	26,31%
Outros	1,66%
Total	100%

Fonte: Elaboração própria, com base no dados da Receita Federal do Brasil – (Relatório Carga Tributária no Brasil 2016)

Aqui é possível realizar mais um comparativo internacional. No Gráfico 4, apresenta-se comparativo com os países membros da OCDE para o ano de 2015.

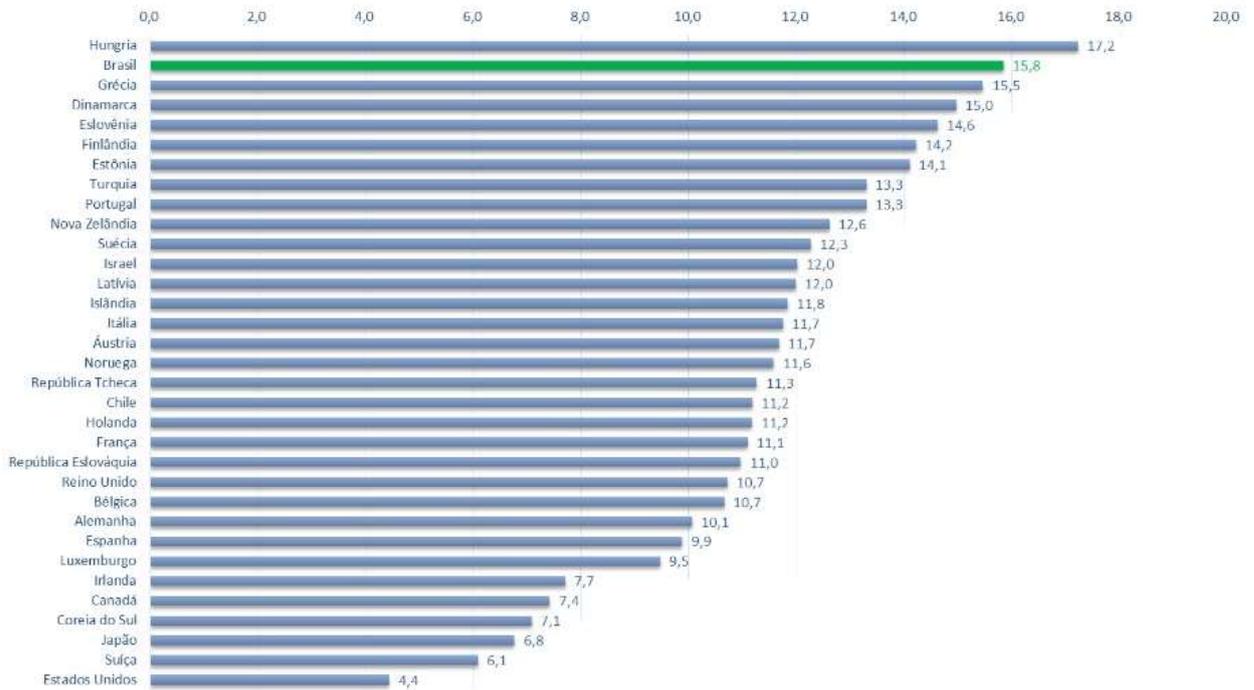
Gráfico 4 – Participação, por base de incidência, na carga tributária brasileira e de países da OCDE - 2015



Fonte: BRASIL (2017a)

A *priori*, fica evidente, no comparativo internacional, a participação demasiada dos tributos que incidem sobre bens e serviços e, ainda, a reduzida participação dos tributos incidentes sobre Renda de todas as naturezas. O Gráfico 5, com o objetivo de aprofundar a análise, apresenta comparativo internacional da carga tributária sobre bens e serviços, para os mesmo países.

Gráfico 5 – Carga tributária sobre bens e serviços no Brasil e em países membros da OCDE - 2015 (em %)

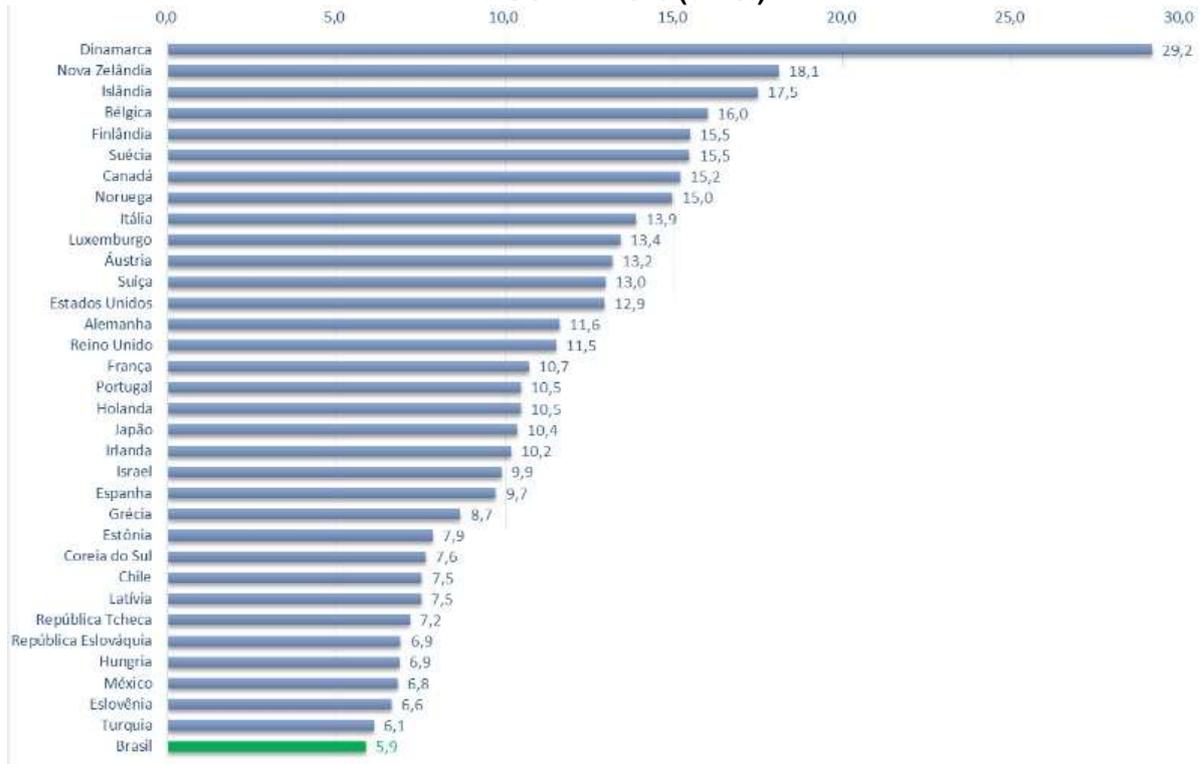


Fonte: BRASIL (2017a)

Em tal comparativo, a carga tributária sobre bens e serviços mostra-se elevada. Tal tributação é caracterizada pela impessoalidade e por desconsiderar a capacidade de pagamento dos que contribuem. Tal tributação afeta, principalmente, os contribuintes menor renda, que realizam despendem quase todos os seus rendimentos na compra de bens e serviços.

No Gráfico 6 é realizado comparativo internacional da carga tributária sobre rendas de quaisquer natureza. Tal tributação possui a característica da pessoalidade e, considera, em geral, a capacidade de pagar dos contribuintes.

Gráfico 6 – Carga tributária sobre rendas de qualquer natureza, no Brasil e em países membros da OCDE – 2015 (em %)



Fonte: BRASIL (2017a)

Analisando, temporalmente, o caso brasileiro, conforme CTB 2016 (BRASIL, 2017a), pode-se perceber que a composição tributária, considerando as bases de incidência, pouco variou no período de 2007 até 2016, as breves oscilações que houveram podem ser explicadas por situações atípicas. Em 2016, o desaquecimento da economia reduziu a arrecadação sobre bens e serviços. Em 2008, com o fim da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF, houve encolhimento na base de incidência Transações Financeiras. Dessa forma, conforme Tabela 1, pode-se dizer que, ao longo do tempo, tributa-se muito mais indiretamente, em torno de 75% do total da arrecadação, por meio das onerações sobre aquisição de bens e serviços e folha de salários, do que diretamente, sobre renda, riqueza e propriedade.

A priori, por previsão constitucional e dadas as alíquotas progressivas, a tributação sobre a renda, no caso brasileiro, deve ser progressiva. Ou seja, onerar mais, proporcionalmente, quem possui maiores rendimentos, do que quem possui menores. Entretanto, mesmo com alíquotas marginais progressivas - que indicam o pressuposto supracitado - que atualmente estão dispostas em quatro faixas, além de faixa isenta, cabe uma análise mais aprofundada.

Desde 1996, a partir da edição da Lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995, os lucros e dividendos são isentos de tributação no Brasil. Há, claramente, uma violação do princípio da universalidade tributária, previsto na Constituição, o qual estabelece que seja realizada tributação das rendas de todas as fontes. Assim, há, de imediato, uma redução na alíquota efetiva para pessoas que recebem rendas dessa forma, a capacidade contributiva, nesse caso, é subestimada, por consequência, proporcionalmente, os indivíduos de menor renda são superestimados em relação à capacidade de pagar.

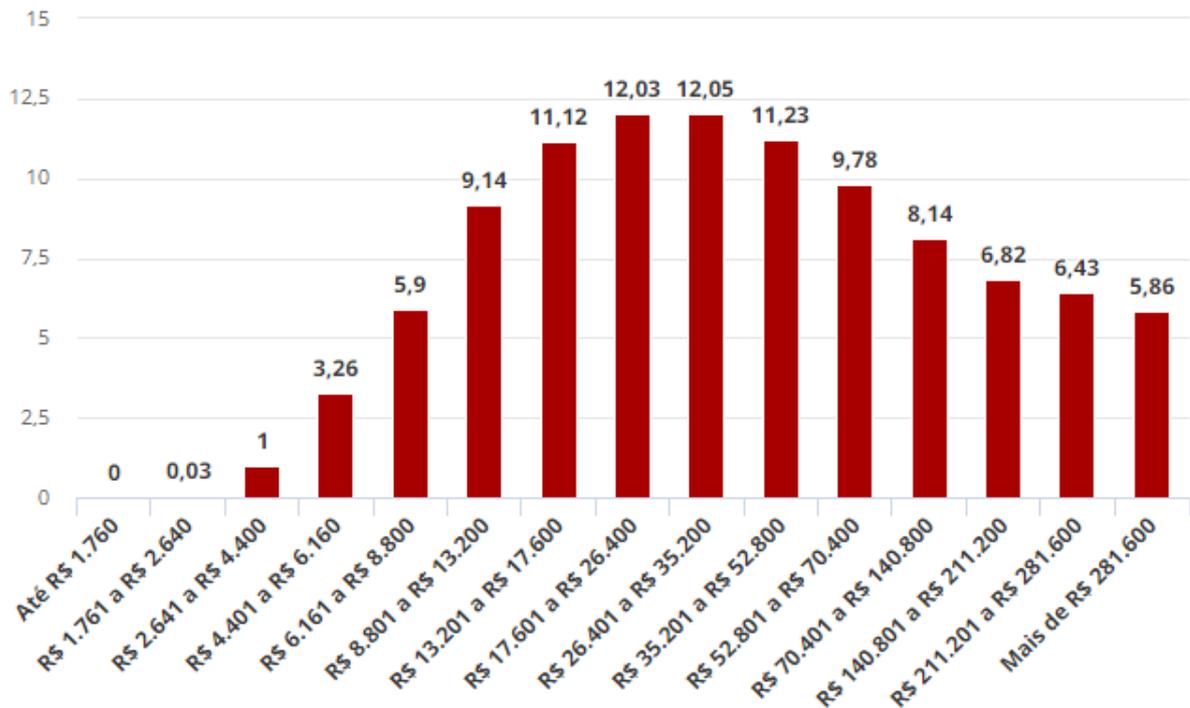
Conforme o relatório Grandes Números Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF (BRASIL, 2017b), das declarações de renda referentes ao ano-calendário 2016, mais de 30% dos rendimentos declarados foram enquadrados como Isentos e não-Tributáveis. A divisão do total de rendimentos declarados ficou com a composição que é ilustrada na Tabela 2.

Enquadramento do rendimento	R\$ em bilhões
Tributável	1.612,10
Isento e não-Tributável	844,05
Sujeito à Tributação exclusiva/definitiva	281,32
Total	2.745,47

Fonte: Adaptado de BRASIL (2017b)

Ao analisar mais profundamente os dados, em relação aos rendimentos Isentos e não-Tributáveis, no relatório Grandes Números IPRF (BRASIL, 2017b, p.27), vê-se que há grande destaque para os lucros e dividendos - em torno de 32% das rendas enquadradas dessa forma. Conforme disposto no Relatório (BRASIL, 2017b, p.10), os rendimentos não tributáveis das pessoas com média mensal maior do que 320 salários mínimos nacionais – R\$ 880,00, vigente no ano de 2016 - são mais do que duas vezes maiores do que os tributáveis. Vê-se aqui, uma grande ferramenta, dentro da lei, para os super ricos não darem a contribuição que lhes deveria competir, tendo em vista a capacidade de pagamento. Esse subterfúgio, faz com que a alíquota efetiva para as pessoas de maior renda seja menor do que a das pessoas de menor renda, conforme ilustrado no Gráfico 7.

Gráfico 7 – Alíquota efetiva de Imposto de Renda, considerando todos os rendimentos, mensalizados, para o Ano-Calendário 2016



Fonte: Sérgio Gobetti (IPEA), com base nos dados do relatório Grandes Números IRPF (BRASIL, 2017b). Disponível em <encurtador.com.br/pHOUY>

No que se refere à tributação sobre riqueza e a propriedade, pode-se ver que não há tributação específica sobre riqueza no país. Ainda, vemos que o recurso levantado com a tributação sobre propriedade é pouco relevante na arrecadação do total, o que já demonstra que essa base de incidência é pouco utilizada no arranjo tributário. A Tabela 3 apresenta a situação dos tipos de tributos sobre propriedade e suas respectivas contribuições no total da carga tributária no país, no período de 2012 até 2016.

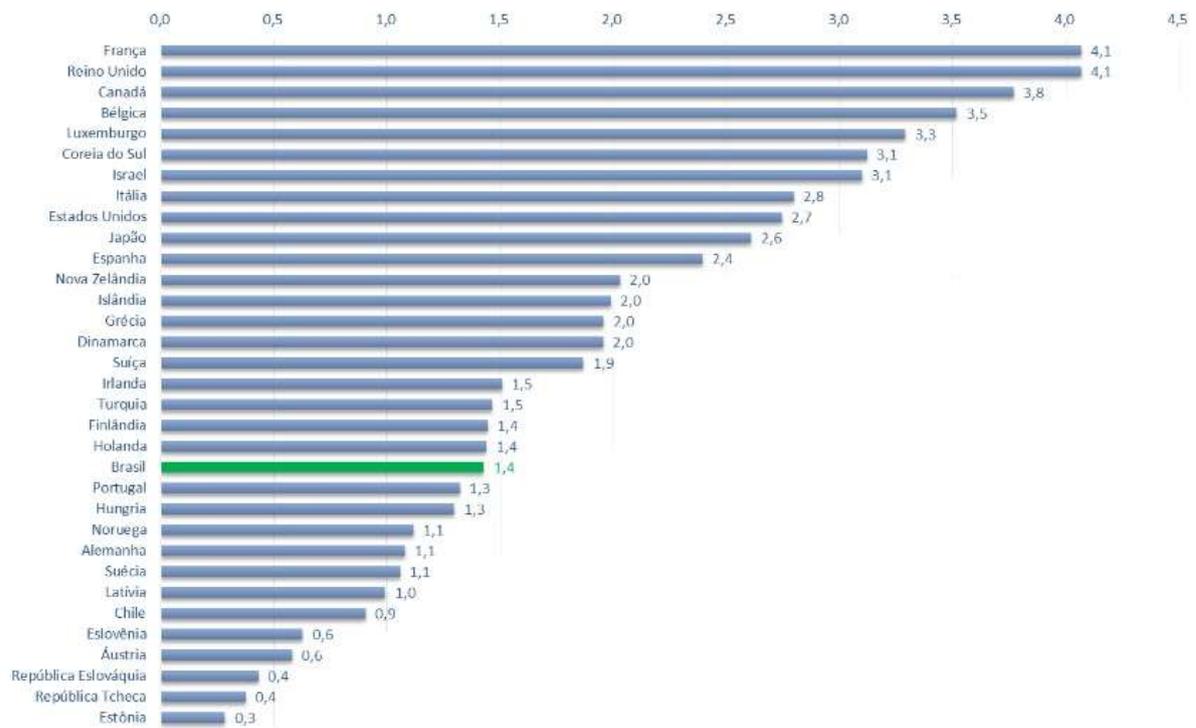
Tabela 3 – Participação dos tipos de tributos sobre propriedade no total da carga tributária brasileira – 2012 – 2016

Tributos sobre a Propriedade	2012	2013	2014	2015	2016
Propriedade imobiliária	0,46%	0,46%	0,48%	0,55%	0,62%
Propriedade de Veículos Automotores	0,56%	0,55%	0,56%	0,60%	0,62%
Transferências Patrimoniais	0,24%	0,26%	0,26%	0,28%	0,27%
Total	1,26%	1,27%	1,30%	1,43%	1,51%

Fonte: Adaptado de BRASIL (2017a)

Mesmo que no período recente tenha havido crescimento na participação desse tributos na arrecadação total, em um comparativo internacional, para o ano de 2015, eles são reduzidos, como vemos no Gráfico 8.

Gráfico 8 – Participação dos tributos sobre propriedade no total da carga tributária do Brasil e países da OCDE para o ano – 2015 (em %)



Fonte: BRASIL (2017a)

Ou seja, analisando a totalidade do Sistema Tributário Nacional – STN, vê-se que há pouca tributação direta, cerca de 25% do total, conforme Tabela 1, sobre renda, riqueza e propriedade. Ainda, quando se refere à tributação sobre a renda, o mecanismo tributário aplicado no país não possui o atributo da isonomia, privilegiando algumas pessoas em relação às demais, com a violação da universalidade tributária. Ainda, o STN é pouco dotado do princípio tributário da personalidade, em consequência disso, despreza a capacidade de pagamento dos indivíduos, com a ampla aplicação da tributação indireta, a qual será analisada melhor na próxima seção, relacionando-a com as desigualdades de renda e riqueza que se apresentam no Brasil.

3.3 Desigualdades de renda e riqueza e a tributação indireta

A desigualdade social pode ser analisada em dois espectros, desigualdade de renda e desigualdade de riqueza. Conforme disposto na Síntese dos Indicadores Sociais do IBGE (IBGE, 2017):

O Brasil é um país de alta desigualdade de renda, inclusive quando comparado a outros países da América Latina, região do planeta onde a desigualdade é mais pronunciada (HUMAN..., 2016). Esses altos níveis são preocupantes por si só, numa perspectiva de equidade, mas também podem trazer ineficiência econômica (BARR, 2012). Em comparações internacionais, altos níveis de desigualdade estão relacionados a comportamentos não cooperativos, à criminalidade e baixo crescimento econômico no médio e longo prazo (IN IT..., 2015; SACHS, 2005; THE SUSTAINABLE..., 2017). (IBGE, 2017, p.58)

Há, na academia e no debate político, divergência quanto à redução, ou não, das desigualdades sociais no Brasil - também no mundo - nas últimas décadas. No Brasil, o discurso da redução da desigualdade de renda é sustentado na valorização real do salário mínimo e pela redução dos níveis de desemprego que o Brasil viveu na primeira década dos anos 2000.

Essa análise, balizada nos dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios – PNAD, pode ilustrar, com a Tabela 4, e demonstrar com a utilização do Coeficiente de Gini, que a desigualdade de renda diminuiu no período.

Tabela 4 – Distribuição dos rendimentos de todas as fontes, de todas as pessoas com 10 anos ou mais de idade com rendimentos, por classes de rendimento, no Brasil - 2005 – 2014

Classe de rendimentos	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2011	2012	2013	2014
40% com menor renda	10,6	11,0	11,3	12,0	12,0	12,4	13,1	13,1	13,2	13,3
Entre 40% e 90%	43,9	43,6	43,7	44,2	44,6	44,6	45,1	44,9	45,4	45,6
10% de maior renda	45,5	45,3	44,9	43,9	43,4	43,0	41,9	42,0	41,4	41,0

Fonte: Adaptado de IBGE, 2015

Nota: Em 2010 não houve PNAD

O Coeficiente de Gini, conforme o IBGE (IBGE, 2015, p.82), reduziu, constantemente, desde 2004 até 2015. O Coeficiente caiu de 0,555 em 2004 para 0,497 em 2014, gradualmente. Isso significa da desigualdade, conforme já sinalizado pelos dados da Tabela 4, a qual demonstra que os 40% de menor rendimento elevaram participação na renda total e os 10% de maior reduziram.

Entretanto, Rocha (2002) afirma que uma característica da PNAD é a má cobertura dos rendimentos do capital. Para Pochmann (2008) o elemento central da desigualdade brasileira está na redução da participação da renda do trabalho e o aumento da renda do capital no total da renda nacional:

Pode-se observar que a tendência, desde a década de 1950, tem sido a menor participação do rendimento do trabalho na renda nacional. [...] Em contrapartida, os detentores de patrimônio assistem à expansão contínua de seus rendimentos relativos à renda nacional. (POCHMANN, 2008, p.6)

Dessa forma, se faz necessária uma análise mais aprofundada em relação às desigualdades. Castro (2014) realizou uma simulação interessante ao calcular o Coeficiente de Gini, para a renda e a riqueza, com base nas declarações de Imposto de Renda realizadas nos anos de 2006, 2009 e 2012, no Brasil. No caso da renda, foi utilizada a renda bruta, somatório dos rendimentos tributáveis, dos rendimentos com tributação exclusiva na fonte e, também, dos rendimentos isentos e não-Tributáveis. Apesar de a simulação não incluir aquelas pessoas que são isentas da declaração, o cálculo é muito relevante.

O autor destaca que, tendo em vista o agrupamento realizado nos cálculos, os resultados podem estar subestimados. Para o Coeficiente que trata da renda, encontrou um decréscimo de desigualdade da seguinte ordem: 0,581 em 2006, para 0,576 em 2009 e 0,564 em 2012. Destaca-se que o Coeficiente ficou mais elevado do que o calculado tendo como base a PNAD, aqui, justamente pelo destacado anteriormente, de que a PNAD subestima as classes superiores de renda.

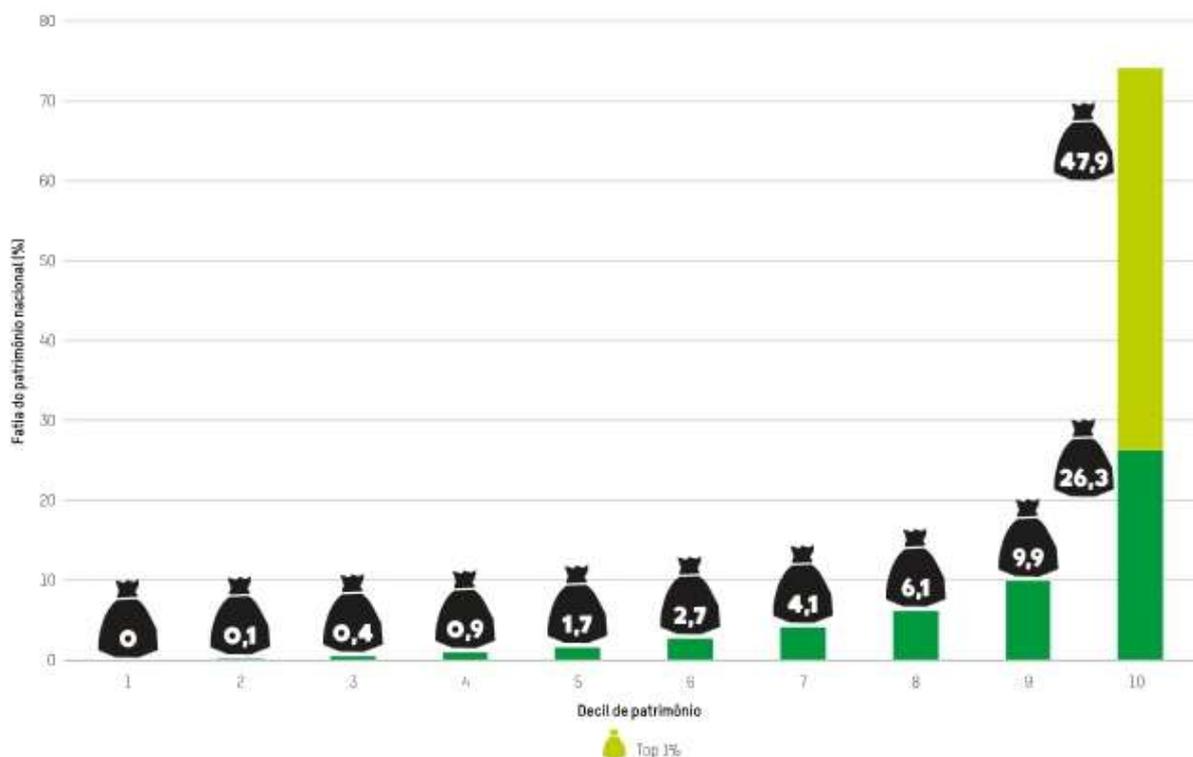
Para o índice da riqueza, os seguintes coeficientes foram obtidos: 0,762 em 2006, 0,757 em 2009 e 0,758 em 2012 – desconsiderando declarações com bens citados que somaram menos de R\$1.000,00, por questão metodológica. Mesmo sendo uma simulação que pode suscitar muitas críticas, é evidente a abrupta diferença na concentração da riqueza, frente a grande, mas ainda assim menor, concentração das rendas, ano a ano. Também, torna-se questionável a redução da desigualdade, apontada com base nos dados da PNAD, visto que, ao que parece, a desigualdade de riqueza não mudou.

O Relatório A Distância Que Nos Une da OXFAM Brasil (GEORGES, 2017, p.30), quando trata da distribuição de riqueza no Brasil, expressa:

No Brasil, a desigualdade de riqueza - bens materiais como imóveis ou propriedades, e bens financeiros como aplicações e ações - é ainda maior que a desigualdade de renda. O 1% mais rico concentra 48% de toda a riqueza nacional e os 10% mais ricos ficam com 74%. Por outro lado, 50% da população brasileira possui cerca de 3% da riqueza total do País. Hoje, seis brasileiros possuem a mesma riqueza que a soma do que possui a metade mais pobre da população, mais de 100 milhões de pessoas. Gastando R\$ 1 milhão por dia, estes seis bilionários, juntos, levariam em média 36 anos para esgotar o equivalente ao seu patrimônio. Entre 2000 e 2016, o número de bilionários brasileiros aumentou de aproximadamente 10 para 31. Em conjunto, eles possuem um patrimônio de mais de US\$ 135 bilhões (R\$424,5 bilhões). Nem toda essa fortuna é fruto somente do trabalho próprio: do total dos bilionários brasileiros, metade herdou patrimônio da família - 16 (52% do total). Obviamente, isso não retira o mérito de quem trabalhou para manter e expandir o patrimônio herdado.

Com base nos dados do Credit Suisse (2016), Georges (2017) pôde ilustrar, graficamente, a desigualdade de riqueza demonstrada por Castro (2014), conforme o Gráfico 9.

Gráfico 9 – Distribuição de riqueza no Brasil, por dexíl de riqueza e destaque do 1% mais rico – 2016 (em %)



Fonte: GEORGES (2017, p.29), com base nos dados de Credit Suisse 2016.

É possível visualizar no demonstrativo que 1% da população concentrava 47,9% da riqueza do país em 2016. Ainda, destaca-se o fato dos 50% com menos riqueza possuírem apenas 3,1% do total.

Para aprofundar a reflexão acerca dos dados sobre riqueza, considerando a dimensão do Brasil, é importante observar, cuidadosamente, a distribuição da terra. Conforme relatório da OXFAM Brasil (GEORGES, 2017), no Brasil não há regulamentação que restrinja as dimensões de propriedades. Há, inclusive, latifúndios maiores que a cidade de São Paulo, o que acarreta desigualdade, da mesma forma, sem limites:

[...] no País, por exemplo, vem se agravando ao longo dos anos. O índice de Gini para distribuição de terras no Brasil aumentou de 0,857 em 1985 para 0,872 em 2006 (ano de realização do último Censo Agropecuário), e chegamos a uma situação em que grandes propriedades – maiores do que 100 hectares – são menos de 15% do total, mas somam metade de toda a terra agrícola privada no Brasil. (GEORGES, 2017, p.32)

No Brasil, sonha-se com um Estado Social amplo e convive-se com uma realidade de desigualdades de renda e riqueza profundas. Como visto anteriormente, a tributação, além de ter a finalidade arrecadatória, deve cumprir um papel distributivo e, para isso, deve levar em conta a capacidade de pagamento dos indivíduos. Entretanto, pelo que foi visto, tem-se priorizado a tributação indireta no país, o que carece de maior análise nessa pesquisa.

Para Gondim e Lettieri (2014, p.67), a elevação da carga tributária sobre o consumo agrava o quadro das desigualdades ou, no mínimo, não permite uma maior redução mais abrupta.

A tributação indireta no país representa, sobre bens e serviços, conforme CTB 2016 (BRASIL, 2017a), quase 50% da arrecadação total. A Tabela 5 mostra o comportamento dos tributos sobre bens e serviços para os anos de 2015 e 2016 e a suas respectivas contribuições na carga tributária e na arrecadação total.

Tabela 5 – Arrecadação tributária sobre a base de incidência bens e serviços e sua respectiva participação na arrecadação total para os anos de 2015 e 2016

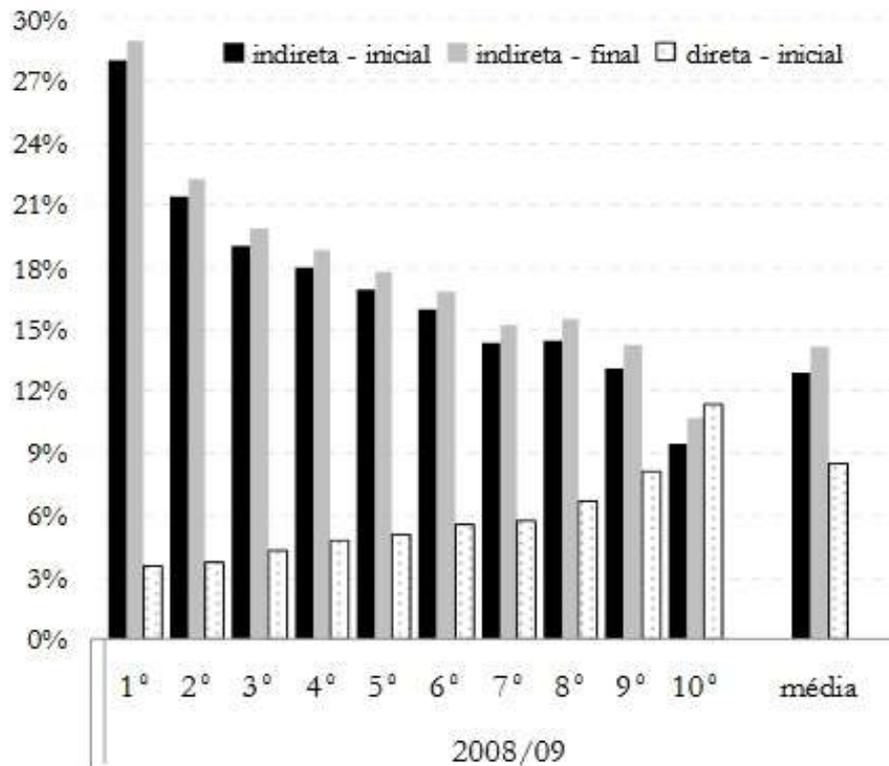
Tributos sobre Bens e Serviços	2015		2016	
	Valor (em milhares de R\$)	Participação na Carga Tributária	Valor (em milhares de R\$)	Participação na Carga Tributária
Gerais	702.865,10	36,50%	659.057,03	32,51%
<i>Não Cumulativos</i>	481.510,23	25,01%	435.783,16	21,50%
<i>Cumulativos</i>	221.354,86	11,50%	223.273,87	11,01%
Seletivos	127.717,93	6,63%	183.904,59	9,07%
<i>Automóveis</i>	4.366,58	0,23%	3.298,66	0,16%
<i>Bebidas</i>	2.599,17	0,13%	2.683,90	0,13%
<i>Combustíveis</i>	70.589,92	3,67%	99.550,20	4,91%
<i>Energia Elétrica</i>	44.470,08	2,31%	72.653,38	3,58%
<i>Tabaco</i>	5.692,18	0,30%	5.718,45	0,28%
Comércio Exterior	38.969,36	2,02%	31.447,61	1,55%
Taxas	48.346,63	2,51%	57.460,75	2,83%
Contribuições	18.196,73	0,95%	15.210,66	0,75%
Previdenciárias				
Outras	14.515,03	0,75%	13.475,98	0,66%
Contribuições				
Total	950.610,78	49,37%	960.556,63	47,39%

Fonte: BRASIL (2017a)

Analisando a tributação seletiva sobre o consumo, vê-se uma grande elevação da tributação sobre a energia elétrica e os combustíveis. O aumento nas referidas rubricas é oriundo dos movimentos, em diversos estados do país, que elevaram o ICMS para esses itens. As demais rubricas pouco variam.

Salvador (2010) destaca que a carga tributária é muito regressiva no Brasil, estando concentrada nos tributos indiretos, que oneram trabalhadores e as pessoas mais empobrecidas. Sobre o tema, estudo do IPEA (GOBETTI, et al., 2011), analisou o impacto da tributação por faixas de renda, a partir da análise de dados da Pesquisa de Orçamentos Familiares (POFs) de 2009. O estudo que visou mensurar a carga tributária em cada decíl de renda, em relação aos tributos indiretos, constatou que, por mais que a renda total dos 10% mais ricos seja 29 vezes maior do que a dos 10% mais pobres, os primeiros pagam, apenas, 10 vezes mais desses tributos. Em relação à carga tributária total, constatou que os 10% mais pobres pagam cerca de 30% de sua renda total em tributos, esse número cai, até representar, nos 10% mais ricos, 21% da renda total. Regressividade explícita, ilustrada no Gráfico 10.

Gráfico 10 – Impacto da tributação efetiva sobre a renda total, por decil de renda, com base na pesquisa de orçamento familiares de 2008/2009



FONTE: IPEA (2011) com base na Pesquisa de Orçamento Familiar - POF 2008/2009

Para Khair (2008, p.10), “Seria necessário inverter essa ordem que, além de injusta, não favorece o crescimento do país.”. Com essa perspectiva, será construído o Capítulo 4, visando analisar, mais profundamente, alguns pontos do sistema tributário, buscando trazer à tona alternativas que tornem o STN mais progressivo e, por consequência, mais efetivo na sua finalidade de contribuir na superação das desigualdades.

4 Análise Propositiva: diretrizes relativas ao Sistema Tributário Nacional

Tendo em vista o apresentado até aqui, o presente Capítulo tem por finalidade elencar alternativas para que o STN - e a aplicação deste - torne-se, de fato, progressivo. Para isso, é necessário ampliar a participação dos impostos diretos na arrecadação total do país. Dessa forma, propõe-se uma reestruturação tributária que altere, em especial, os tributos que incidem sobre renda, riqueza e a propriedade.

Considerando os objetivos relacionados, o Capítulo constituir-se-á das seguintes seções. A Seção 4.1 tratará de proposta de implementação de Imposto Sobre Riqueza no país e alterações no Imposto Sobre Transmissão Causa Mortis e Doações. A Seção 4.2 abordará os impostos que incidem sobre propriedades rurais e urbanas. Ainda, a Seção 4.3 visa propor alterações no Imposto de Renda – IR, no Brasil.

4.1 Impostos sobre Riqueza e Heranças

Piketty (2013) trata profundamente a questão da concentração de riqueza. O autor aponta que os rendimentos do capital crescem, proporcionalmente, mais que a renda total. Isso faz com que os detentores do capital multipliquem, exponencialmente, suas posses. O autor manifesta que “Se, [...] a taxa de retorno do capital permanecer acima da taxa de crescimento por um período prolongado, há um risco muito alto de divergência na distribuição de renda.” (PIKETTY, 2013, p.32). Ainda, o aborda o enriquecimento, geração após geração, fruto da transmissão pouco taxada de fortunas, por meio de heranças, o que gera maior concentração ao longo do tempo e pouquíssima mobilidade entre classes.

Quando a taxa de remuneração do capital excede substancialmente a taxa de crescimento da economia [...], então, pela lógica, a riqueza herdada aumenta mais do que a renda e a produção. Basta aos herdeiros poupar uma parte limitada da renda de seu capital para que ele cresça mais rápido que a economia com um todo. Sob essas condições, é quase inevitável que a fortuna herdada supere a riqueza constituída durante uma vida de trabalho e que a concentração do capital atinja níveis muito altos, potencialmente incompatíveis com os valores meritocráticos e os princípios de justiça social que estão na base de nossas sociedades democráticas modernas. (PIKETTY, 2013, p.33)

No Brasil não há um imposto sobre riqueza, embora, o denominado “imposto sobre grandes fortunas” esteja previsto no Inciso VII, do art. 153 da Constituição Federal de 1988. A efetivação deste imposto, de competência federal, depende, ainda, de lei complementar, conforme previsto na Carta Magna. Para Piketty (2013, p.218), “O imposto progressivo sobre a riqueza individual é uma instituição que permite ao interesse comum retomar o controle do capitalismo ao se apoiar nas forças da propriedade privada e da concorrência.”.

Há uma grande divergência em relação ao tema, fundada na falta de consenso do que seria uma grande fortuna. Propostas que tramitaram, ou tramitam, no Congresso Nacional abordam a temática de diversas formas. Por exemplo, o PLS Complementar 202/89, de autoria do então Senador Fernando Henrique Cardoso, previa taxaçoão a partir de dois milhões de cruzados novos*, o PLP 130/12 prevê taxaçoão a partir de oito mil vezes a alíquota isenta para o IRPF, ou seja, conforme tabela vigente*, mais de quinze milhões de reais e, ainda, o PLP 277/08 prevê o valor mínimo de dois milhões de reais*.

A experiência internacional acerca de impostos sobre riqueza é ampla e diversa. Conforme Carvalho (2011), a Dinamarca, país da OCDE que possui a maior carga tributária, extinguiu o imposto em 1996, a alíquota era fixa, 2,2% e taxava riquezas acima de U\$155.000,00. Cabe destaque ao caso da Suécia, onde o imposto foi abolido em 2007, tendo em vista que se atingiu um nível de desigualdade de propriedade tão baixo, que não mais esse imposto, que contribuiu para fosse dessa forma, se fazia necessário.

O maior exemplo de tributação sobre grandes fortunas é a França. O país adotou tal tipo de tributação em 1981, o nome dado ao imposto foi *Impôt sur les Grandes Fortunes*. Piketty (2013, p.519) aponta que o imposto sobre fortunas na França é moderno, “[...] ele se baseia nos valores de mercado de diferentes ativos, reavaliados a cada ano.”. O autor entende que, dessa forma, o imposto se aproxima do que é ideal para um tributo sobre riqueza. No país a taxaçoão se dá em riquezas que superem os 800 mil euros, com alíquotas progressivas, que variam de 0,5% até 1,5%. De acordo com dados oficiais (INSSE, 2016), para o ano de 2015, a arrecadaçoão com o referido imposto representou 1,18% da arrecadaçoão total do país. Com a eleição de Macron para a presidência da França, o IGF passou a ser ameaçado, tendo em vista que em sua plataforma, o agora Presidente, prometeu reformular o tributo, em benefício dos mais ricos.

Para o caso do Brasil, é possível simular, com base no Relatório Grandes Números 2016 IRPF (BRASIL, 2017b), um IGF para pessoas físicas, considerando os bens e direitos declarados por essas. O valor médio dos bens e direitos dos declarantes que possuem renda mensal de até 160 salários mínimos, tendo em conta o rendimento tributável, mais o de tributação exclusiva, foi de R\$10.305,300,00 - para fins de estimativa, considerar-se-á esse como sendo o limite isento de tributação. Ou seja, define-se como grande fortuna riquezas que superem esse valor. Do universo de declarantes, consideraremos, levando em conta a média de bens e direitos declarados, apenas 17975 pessoas, assim, em torno de 0,0085% da população brasileira. A estrutura do imposto simulado é composta de faixa isenta e mais 3 alíquotas marginais, tendo em vista o objetivo da progressividade, conforme Tabela 6, a seguir:

Tabela 6 – Faixas e alíquotas marginais para simulação do IGF

Total de bens e direitos	Alíquota
Até R\$10.305.300,00	Isento
De R\$10.305.300,01 até R\$23.255.300,00	0,50%
De R\$23.255.300,01 até R\$32.466.700,00	1%
Acima de R\$32.466.700,00	1,5%

Fonte: Elaboração do autor

Com base nos dados do Relatório Grandes Números IRPF 2016 (BRASIL, 2017b, p.8) e na estrutura proposta, obtêm-se o resultado expressado na Tabela 7.

Tabela 7 – Simulação da aplicação de IGF com três faixas, além da isenta e alíquotas marginais progressivas de 0,5%, 1% e 1,5%

Contribuintes (P)	Bens e Direitos ¹ (R\$)	Incidência 0,5% (R\$)	Incidência 1% (R\$)	Incidência 1,5% (R\$)	Imposto médio em R\$ (I)
7844	23.255.300,00	64.750,00	0	0	64.750,00
3365	32.466.700,00	64.750,00	92.114,00	0	156.864,00
6766	105.602.700,00	64.750,00	92.114,00	1.097.040,00	1.253.904,00
Total (IxP)					R\$9.519.600.824,00

Fonte: Elaboração própria com dados da tabela 6 e de BRASIL (2017b, p.8)
1 – Média por contribuinte

Vê-se, com essa simulação simples, o potencial arrecadatário do IGF no Brasil. A arrecadação estimada ficou em cerca de 9,5 bilhões de reais, para o ano de 2016. O valor, a princípio, não parece muito elevado, sendo que representaria menos de 0,5% da arrecadação total para o ano. Entretanto, ao contrário da França,

citada por Piketty (2013), os diferentes ativos, em geral, no Brasil não estão com valores atualizados pelo mercado, o que expandiria a base de contribuintes, significativamente. Ainda, destaca-se que mesmo subestimado, tal imposto arrecadaria mais do que o Imposto Territorial Rural – ITR, o qual contribuiu com 1,1bi na arrecadação de 2016 (BRASIL, 2017a), vigente no país.

No que se refere às heranças, apontadas por Piketty (2013) como centrais na expansão das desigualdades, o Brasil possui, conforme Art. 155, inciso I, da Constituição (BRASIL, 1988), o imposto sobre transmissão causa mortis e doações, de quaisquer bens ou direitos. O referido imposto direto é de competência dos estados e do distrito federal. Nesse caso, mais uma vez, cabe comparar o Brasil com outros países, conforme Tabela 8.

Tabela 8 – Comparativo internacional de alíquotas máximas e alíquotas efetivas médias para o imposto sobre heranças e doações em diversos países – 2013

País	Imposto sobre Herança		Imposto sobre Doação	
	Alíquota efetiva média	Alíquota máxima	Alíquota efetiva média	Alíquota máxima
Brasil	3,86%	8,00%	3,23%	8,00%
EUA	29,00%	40,00%	29,00%	40,00%
Alemanha	28,50%	50,00%	28,50%	50,00%
Chile	13,00%	25,00%	18,20%	35,00%
França	32,50%	60,00%	25,00%	45,00%
Índia	0%	0%	15,00%	30,00%
Inglaterra	40,00%	40,00%	30,00%	40,00%
Itália	6,00%	8,00%	6,00%	8,00%
Japão	30,00%	50,00%	30,00%	50,00%
Luxemburgo	24,00%	48,00%	8,10%	14,40%
Suiça	25,00%	50,00%	25,00%	50,00%

Fonte: Adaptado de EY (2014)

A alíquota efetiva média do Brasil é a menor entre os países que praticam tal tributação, ainda pode-se perceber que a alíquota máxima brasileira é baixa no comparativo internacional. A alíquota máxima de 8% foi estabelecida por Resolução do Senado Federal em 1992, de acordo com o preconizado na Constituição.

Conforme CTB 2016 (BRASIL, 2017a), a arrecadação com o ITCMD foi de pouco mais de 7 bilhões de reais em 2016. Considerando que alíquota efetiva média tenha sido a citada na Tabela 8, se a alíquota efetiva chegasse ao nível praticado na Alemanha, conforme a mesma tabela, a arrecadação ficaria próxima dos 50 bilhões de reais, no mesmo ano. O imposto representaria 2% da arrecadação total no país e poderia ser fundamental na arrecadação dos entes que compõem a

federação.

Se faz necessária a regulamentação do Imposto Sobre Grandes Fortunas e que seja elevada a alíquota máxima do imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, para um patamar semelhante ao praticado na Alemanha ou nos EUA, com a finalidade de reduzir a transmissão de riqueza geração após geração. Tais tributações, cumprem os preceitos constitucionais, pois consideram a capacidade contributiva dos indivíduos. Ainda, podem contribuir na redistribuição direta e indireta, possibilitando, também, a redução de impostos indiretos, pois iriam contribuir na manutenção da arrecadação total.

4.2 Impostos sobre Propriedades Territoriais

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU) é de competência dos municípios e do Distrito Federal. O Imposto Territorial Rural (ITR), é de competência da União, entretanto, sua fiscalização e cobrança foi delegada aos municípios pela Emenda Constitucional nº42, de 19 de dezembro de 2003. Em ambos casos, conforme definido no CTN, o contribuinte é o proprietário ou possuidor do mesmo. A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel. No caso do ITR, é o valor da terra nua o utilizado.

Os dois impostos territoriais citados são impostos diretos, pois incidem sobre a propriedade. Ainda, ambos possuem previsão legal de progressividade nas alíquotas, o que os torna ainda mais interessantes, no que se refere à potencial capacidade de contribuírem na redução de desigualdades, por meio da justiça tributária.

O IPTU, conforme CTB 2016 (BRASIL, 2017a, p.15) representou 1,85%, mais de 37 bilhões de reais, da arrecadação total do país, sendo de suma importância no orçamento dos municípios. Entretanto, poderia representar muito mais e, além disso, poderia ser melhor utilizado para que a função social da propriedade, prevista no art. 5º da Constituição de 1988, tivesse maior importância.

A Emenda Constitucional 29, de 13 de setembro de 2000, instituiu a possibilidade da adoção de alíquotas progressivas para o IPTU em decorrência do valor dos imóveis. Entretanto, tal prática é pouco adotada pelos municípios. Ainda, há a questão da base de cálculo, o valor venal, além de não ser atualizado por muitas prefeituras, é, na maioria dos casos, muito abaixo do valor de mercado, o que

vai contra o ideal de tributação sobre propriedade citado por Piketty (2013, p.519). Outra consequência, dessa base de cálculo, é que o valor venal reduz a distância de preços, determinada no mercado, entre imóveis mais caros e os de pouco valor, gerando, dessa forma, uma regressividade tributária, no caso de alíquota fixa.

Em relação à função social da propriedade, conforme estudo Déficit Habitacional no Brasil 2015 (FJP, 2018), o déficit habitacional no país em 2015 era de 6,355 milhões de moradias – o que pode ser, em parte, consequência do mal uso da progressividade do IPTU. A questão do déficit não está na falta de moradias, mas na má distribuição dessas. O relatório aponta que havia, simultaneamente, 7,906 milhões de moradias, com potencial de serem ocupadas, vagas no país. Desse montante de domicílios vagos, 6,350 milhões estavam em áreas urbanas, conforme Tabela 9.

Tabela 9 – Domicílios vagos em condições de serem ocupados e em construção, segundo as regiões geográficas do Brasil - 2015

Região	Total por região	Urbano	Rural
Norte	535.688	408.531	127.157
Nordeste	2.583.664	1.839.872	743.792
Sudeste	3.075.114	2.684.406	390.708
Sul	1.106.724	893.716	213.008
Centro-Oeste	605.577	523.485	82.092
Total	7.906.767	6.350.010	1.556.757

Fonte: Adaptado de FJP (2018), com base nos dados da PNAD 2015

A Constituição de 1988 (BRASIL, 1988, art. 182) prevê a aplicação de alíquotas progressivas, ao longo do tempo, para imóveis que não cumprem com a função social. É autorizada a utilização de alíquota progressiva, ano após ano, até o teto de 15%. De acordo com o Estatuto das Cidades, de 2001, após cinco anos, o município pode realizar a desapropriação se a função social seguir não sendo atendida, entretanto o dispositivo é pouco utilizado. A cidade de São Paulo, de acordo com o Censo 2010, possuía um déficit de mais de 350 mil moradias, entretanto, adotou o imposto progressivo ao longo do tempo apenas em 2015, com o Decreto nº 56.589, de 10 de novembro de 2015.

É necessário que o Congresso Nacional se debruce sobre o tema. Além de rever a base de cálculo do IPTU, deve revisar a legislação e os mecanismos cabíveis para que o IPTU cumpra melhor sua finalidade, extrafiscal, de garantir a função social da propriedade, contribuindo na distribuição direta de riqueza.

Em relação ao ITR, conforme já apontado no Capítulo 3 desta pesquisa, o país conta com grande concentração de terras. Dentre elas, inúmeras improdutivas. A tabela 10 apresenta as alíquotas de ITR vigentes.

Tabela 10 – Alíquotas para cobrança de ITR de acordo com o tamanho e grau de utilização das propriedades

Área da propriedade (em hectares)	Grau de utilização (em %)				
	Até 30	Maior que 30 até 50	Maior que 50 até 65	Maior que 65 até 80	Maior que 80
Até 50	1,00	0,70	0,40	0,20	0,03
Maior que 50 até 200	2,00	1,40	0,80	0,40	0,07
Maior que 200 até 500	3,30	2,30	1,30	0,60	0,10
Maior que 500 até 1000	4,70	3,30	1,90	0,85	0,15
Maior que 1000 até 5000	8,60	6,00	3,40	1,60	0,30
Maior que 5000	20,00	12,00	6,40	3,00	0,45

Fonte: Adaptado da lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996

A arrecadação com ITR em 2016 foi de pouco mais de 1,1 bilhão de reais, de acordo com CTB 2016 (BRASIL, 2017a), valor baixo, tendo em vista que as grandes propriedades, com mais de 15 módulos fiscais, rurais ocupam, de acordo com o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA, 2016), quase 250 milhões de hectares. Hipoteticamente, poderia se dizer que, se apenas esses imóveis fossem os tributados, arrecadou-se cerca de R\$4,40 por hectare.

Considerando os objetivos tributários, faz-se necessária revisão na tabela de alíquotas e no número de faixas, para que propriedades maiores sejam mais tributadas, assim como as que possuem grau de utilização menor. Seria conveniente, também, incluir um dispositivo de progressividade tributária ao longo do tempo, para estimular o uso da terra, com possibilidade de desapropriação. Ainda, em relação à base de incidência, caberia revisão no valor da terra utilizado, tendo em vista que o mesmo desconsidera o valor de mercado, visto que o art.10 da Lei nº9393/96 delega ao contribuinte apurar o imposto devido.

4.3 Imposto de Renda Progressivo

Como visto no decorrer do Capítulo 3, do presente estudo, por mais que o Imposto de Renda no Brasil seja, teoricamente, progressivo, com quatro faixas, além da isenta, e alíquotas marginais crescentes, ele, efetivamente, não o é. Isso acontece, fundamentalmente, por causa dos inúmeros rendimentos que são isentos de tributação. Destaca-se, aqui, a violação do princípio da universalidade da tributação sobre a renda, estabelecido na Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Há, entretanto, diversos outros elementos que podem ser apontados como passíveis de alteração, se considerarmos que os princípios tributários constitucionais devam ser seguidos e visarmos o objetivo de reduzir as desigualdades. A Tabela 11 apresenta a faixa de isenção, alíquotas e demais faixas de tributação vigentes para o Imposto de Renda Pessoa Física.

Tabela 11 – Faixa de isenção, alíquotas marginais, demais faixas de renda que sofrem incidência de IRPF para o ano calendário 2017

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

Fonte: Elaboração própria, com dados da Receita Federal do Brasil.

Primeiramente, conforme aponta o Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil – SINDIFISCO Nacional (SINDIFISCO, 2018), há, desde 1996, uma defasagem na tabela do IRPF da ordem de 88,40%, considerando o Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA , até o ano de 2017. Com as devidas correções, a tabela atual deveria ser apresentada conforme a Tabela 12.

Tabela 12 – Simulação de faixa de isenção, alíquotas, demais faixas de renda que sofreriam incidência de IRPF para o ano calendário 2017, a tabela 11 fosse corrigida pelo IPCA desde 1996

Base de cálculo mensal (R\$)	Alíquota (%)
Até 3.556,56	Isento
De 3.556,57 até 5.280,09	7,5%
De 5.280,10 até 7.073,23	15%
De 7.073,24 até 8.837,92	22,5%
Acima de 8.837,92	27,5%

Fonte: Adaptado de SINDIFISCO (2018)

Uma breve verificação das alterações já evidência que haveria uma redução na amplitude da base de contribuintes, com a expansão da faixa isenta. Ao analisar os dados do Relatório Grandes Números IRPF Ano Calendário 2016 (BRASIL, 2017b, p.8), pode-se perceber que a base de contribuintes será significativamente reduzida, o que poderia ser compensando com a tributação de lucros e dividendos.

Há impacto para todas as faixas de renda, entretanto o SINDIFISCO Nacional (SINDIFISCO, 2018) estimou a diferença do imposto pago por faixas de renda e obteve o resultado apresentado na Tabela 13.

Tabela 13 – Simulação de IRPF – Tabela vigente e tabela corrigida pelo IPCA 1996 – 2017
Imposto a recolher mensalmente
(R\$)

Renda Tribuável Mensal (R\$)	Tabela Vigente	Tabela Corrigida	Valor recolhido a maior (R\$)	Diferença (em %)
1.903,98	0	0		
2.000,00	7,20	0	7,20	
2.500,00	44,70	0	44,70	
2.570,00	49,95	0	49,95	
3.000,00	95,20	0	95,20	
3.556,56	178,68	0	178,68	
4.000,00	263,87	33,26	230,61	693,40
5.000,00	505,64	108,26	397,38	367,07
6.000,00	780,64	237,25	543,39	229,03
7.000,00	1.055,64	387,25	668,39	172,60
8.000,00	1.330,64	606,76	723,88	119,30
8.837,92	1.561,07	795,29	765,78	96,29
10.000,00	1.880,64	1.114,86	765,78	68,69
12.500,00	2.568,14	1.802,36	765,78	42,49
15.000,00	3.255,64	2.489,86	765,78	30,76
20.000,00	4.630,64	3.864,86	765,78	19,81
25.000,00	6.005,64	5.239,86	765,78	14,61
30.000,00	7.380,64	6.614,86	765,78	11,58
40.000,00	10.130,64	9.364,86	765,78	8,18
50.000,00	12.880,64	12.114,86	765,78	6,32
100.000,00	26.630,64	25.864,86	765,78	2,96

Fonte: adaptado de SINDIFISCO Nacional (2018)

Nota: Inflação de 2017 em 2,95% - IBGE 10/01/2018

Então, pela simulação, uma pessoa que recebe, mensalmente, R\$4.000,00 paga 693,4% mais de IR, por causa da defasagem da tabela. Ainda, o topo da pirâmide de renda simulada, uma pessoa que recebe, mensalmente, R\$100.000,00 paga 2,96% mais. Conclui-se que a defasagem da tabela do IRPF atinge, fortemente, mais os indivíduos de menor renda, contribuindo para que esse imposto seja regressivo, ou, no mínimo, menos progressivo.

Ainda, tendo em vista a elevação da progressividade, é de suma relevância a implementação de mais faixas de rendas e alíquotas marginais. Esse mecanismo, além de compensar a perda de arrecadação causada pela correção da tabela IRPF, gera maior diferenciação entre os contribuintes, elemento essencial na tributação, auferindo, melhor, suas capacidades individuais de pagamento. Dessa

forma, visando os referidos objetivos, propõe-se, aleatoriamente, o disposto na Tabela 14.

Tabela 14 – Proposta de tabela para o IRPF com 8 faixas e alíquotas marginais progressivas, além de faixa isenta

Base de cálculo mensal (R\$)	Alíquota (%)
Até 3.696,95	Isento
De 3.696,96 até 5.280,09	7,5
De 5.280,10 até 7.073,23	15
De 7.073,24 até 8.837,92	22,5
De 8.837,93 até 19.080,00	27,5
De 19.080,01 até 28.620,00	35
De 28.620,01 até 42.930,00	41,75
De 42.930,01 até 64.395,00	48,5
Acima de 64.395,00	55,25

Fonte: Elaboração do autor

A tabela proposta altera a faixa isenta, adotando o salário mínimo necessário para uma família mensalmente, estimado, para abril de 2018, pelo Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos – DIEESE, para tal. Ainda, propõe-se a criação de 4 novas faixas. A primeira, de 35%, para rendas entre 20 e 30 salários mínimos nacionais – considerando o salário mínimo vigente de 954,00 - a segunda, de 41,75%, para rendas de 30 até 45 salários mínimos, a terceira, de 48,5%, para rendas de 45 até 67,5 salários mínimos e a última para rendas superiores a 67,5 salários mínimos.

Tal alteração, que, *per se*, elevaria a progressividade do IR, para ser mais eficiente, deve vir acompanhada de, no mínimo, uma alteração básica. Qual seja, a revogação da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995, passando, então, o IR à tributar lucros e dividendos, dessa forma haveria substancial crescimento na progressividade efetiva do imposto. Como já destacado anteriormente, os detentores dessas rendas, são, em geral, as pessoas que declaram rendas mensais também elevadas. Na comparação internacional, entre os países membros da OCDE, apenas a Estônia, além do Brasil, não tributa essas rendas. Conforme relatório da OXFAM (GEORGES, 2017, p.51), o Brasil deixa de arrecadar 60 bilhões de reais por ano, por causa da referida lei – considerando uma alíquota de 15%. Esse valor é maior, por exemplo, que o total arrecadado pelos estados federados com Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA. Seria possível, dessa forma, aumentar o gasto público em transferências diretas e indiretas ou, ainda, reduzir a tributação sobre bens e serviços.

Portanto, para que se tenha no Brasil um Imposto de Renda progressivo, que contribua na redução das desigualdades e que cumpra o que está estabelecido na Constituição, deve-se: corrigir a tabela do IRPF, ano após ano, pelo IPCA; expandir o número de faixas e progressividades das alíquotas, o que aumentará a alíquota efetiva média sobre as maiores rendas e diferenciará melhor os contribuintes, de acordo com suas capacidades de pagamento; cobrar o imposto de renda sobre lucros e dividendos, hoje isentos por força de lei, o que fará com que se cumpra o princípio da universalidade tributária.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), adotou-se no país a busca pelo Estado de bem estar social. Deve-se considerar, ademais, que é um objetivo constitucional a redução das desigualdades sociais, ou seja, de renda e riqueza.

Assim, o país teria que possuir um mecanismo de financiamento que considerasse, fundamentalmente, a capacidade contributiva das pessoas. Além disso, pelo ótica do gasto, um dispêndio financeiro mais significativo em prol das populações mais necessitadas.

A análise do gasto cabe em outra pesquisa. Pelo lado da arrecadação, vê-se que o modelo tributário em vigor não condiz com a busca por um Estado de bem estar social, pois é regressivo. Ainda, diversos elementos desse violam os preceitos constitucionais da isonomia tributária, da capacidade contributiva e da progressividade.

A carga tributária, na comparação internacional, não se mostra elevada, uma vez que o país é o 24º entre os membros da OCDE (BRASIL, 2017a). Entretanto, aprofundando a análise, por bases de incidência, percebe-se que é elevada sobre bens e serviços, totalizando cerca de 74% da arrecadação total e reduzida sobre renda e riqueza, cerca de 25%.

A tributação sobre bens e serviços, por si, tende a ser regressiva. A capacidade de pagamento dos indivíduos não é levada em conta quando da tributação. Essa base tributária representa quase metade da arrecadação do país e onera, significativamente, mais as pessoas empobrecidas que gastam quase toda sua renda no consumo.

O Imposto de Renda se mostra significativo, com 20% da arrecadação total e possui alíquotas marginais progressivas, *a priori*, deveria ser efetivamente progressivo. Em decorrência da lei nº9.064/95, que legaliza a violação do princípio da universalidade tributária, o IR torna-se regressivo para as pessoas de maior renda, tendo em vista que a maior parte de seus rendimentos são isentos de tributação. No que se refere à tributação sobre riqueza, o IGF segue pendente de regulamentação, prevista na CF de 1988, até os dias de hoje.

O imposto que incide sobre Heranças e Doações possui pouca significância na arrecadação do país, cerca de 7 bilhões em 2016 (BRASIL, 2017a). Há uma limitação de alíquota máxima de 8%, abaixo do padrão internacional, que além de limitar o poder arrecadatório do tributo, faz com que a riqueza, transferida, de geração em geração, maximize as discrepâncias entre os mais ricos e os mais pobres.

Os tributos que incidem sobre as propriedades territoriais – ITR e IPTU - também possuem problemas, quando se busca um sistema tributário que deveria cumprir, também, o papel redistributivo. O imposto sobre propriedade urbana, possui o valor venal como base de cálculo, o que tende a fazer com que os imóveis de mais alto valor de mercado sejam subestimados para a tributação. A progressividade, de acordo com o valor, regulamentada pelo Estatuto das Cidades (BRASIL, 2001), é pouco aplicada. Ainda, mesmo que haja previsão legal, a progressividade ao longo do tempo, para imóveis que não cumprem sua função social, é pouco regulamentada pelos entes municipais. O Imposto rural vigora com alíquotas baixas e sem progressividade ao longo do tempo, o que entra em conflito com a alta concentração de terras no país.

Esse cenário do STN, aprofunda a realidade de desigualdades de renda e riqueza no país. A situação é grave e a competência para uma reforma tributária, que mude essa realidade, é dos legislativos dos entes federados, em especial do Congresso Nacional. A participação de cada cidadão e cidadã também é fundamental.

A partir da pesquisa, tendo em vista um sistema tributário mais progressivo, que considere a capacidade contributiva das pessoas, com maior incidência da tributação direta, indica-se que: seja regulamentado o Imposto sobre Grandes Fortunas, com alíquotas progressivas; o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos possua uma alíquota máxima, significativamente, mais elevada e alíquotas progressivas; o Imposto de Renda possua mais alíquotas, com alíquota máxima mais elevada, além de correção na tabela pelo IPCA e isenção de rendas menores que o salário mínimo necessário, de acordo com o DIEESE; revogação da lei nº9.064/95, que isenta de tributação as rendas oriundas de lucros e dividendos; no que se refere ao IPTU, a alteração da base de cálculo para que seja o valor de mercado, reavaliado ano após ano, além de

maior regulamentação, por parte dos entes municipais, do imposto progressivo ao longo do tempo e em relação ao valor; que o ITR possua mais alíquotas, com maior progressividade e, além disso, previsão de progressividade ao longo do tempo para terras subutilizadas. Isso propiciará a redução da tributação indireta, expandindo o poder de compra das pessoas mais empobrecidas.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, G. **Apontamento de ciência das finanças, direito financeiro e tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1969.

ATKINSON. A. B. **DESIGUALDADE: O que pode ser feito?** São Paulo: LeYa, 2015.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 10 mai. 2018.

_____. Secretaria da Receita Federal. **Carga Tributária no Brasil 2016: Análise por Tributos e Bases de Incidência**. Brasília: SRF. Dezembro de 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. **Grandes Números IRPF 2017: ano-calendário 2016**. Brasília: Dezembro de 2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/11-08-2014-grandes-numeros-dirpf/relatorio-gn-irpf-2016.pdf/view>>. Acessado em: 11 mai. 2018.

_____. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em 15 mai. 2018.

_____. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990**. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm>. Acesso em 15 mai. 2018.

_____. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Resolução nº 9 de 1992**. Estabelece alíquota máxima para o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de que trata a alínea "a", inciso I, e § 1º, inciso IV do art. 155 da Constituição Federal. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/ressen/1992/resolucao-9-5-maio-1992-451294-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em 10 mai. 2018.

_____. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995**. Dá nova redação a dispositivos das Leis nºs 8.849, de 28 de janeiro de 1994, e 8.541, de 23 de dezembro de 1992, que alteram a legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, e dá outras

providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9064.htm>. Acesso em 12 mai. 2018.

_____. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 16 mai. 2018.

_____. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências.. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9393.htm>. Acesso em: 16 mai. 2018.

_____. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000**. Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm. Acesso em 10 de mai. 2018.

_____. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm. Acesso em 20 de mai. 2018.

_____. Presidência da República. Casa Civil: subchefia para assuntos jurídicos. **Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/leis_2001/L10257.htm>. Acesso em 17 de mai. 2018.

CARVALHO, P. H. B. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas**: a situação no Brasil e a experiência internacional. Rio de Janeiro: IPEA, 2011. Disponível em: <http://desafios2.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_nota_tecnicadinte7.pdf> . Acesso em 10 de mai. 2018.

CASTRO, F. A. **Imposto de Renda da Pessoa Física**: comparações internacionais, medidas de progressividade e redistribuição. 2014. 115 f. Dissertação (Mestrado em

Economia do Setor Público) – Departamento de Economia, Universidade de Brasília, Brasília, 2014.

CREDIT SUISSE. **The Global World Report**. Credit Suisse, 2016. Disponível em: <<https://www.credit-suisse.com/corporate/en/articles/news-and-expertise/the-global-wealth-report-2016-201611.html>>. Acesso em 01 de jun. 2018.

DIEESE. **Salário mínimo nominal e necessário**. DIEESE, 2018. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/salarioMinimo.html>>. Acesso em 01 de jun. 2018.

EY. **Brasil tem uma das menores alíquotas para tributar heranças e doações**. EY, 2014. Disponível em: <http://www.ey.com/br/pt/services/release_brasil_menores_aliquotas_heranca>. Acesso em 25 de mai. 2018.

FJP. **Déficit Habitacional no Brasil 2015**. Belo Horizonte: Fundação João Pinheiro, 2018. Disponível em: <<http://www.fjp.mg.gov.br/index.php/produtos-e-servicos/1/2742-deficit-habitacional-no-brasil-3>>. Acesso em: 28 mai. 2018.

FRIEDMAN, M. **Capitalismo e Liberdade**. Tradução de Afonso Celso da Cunha Serra. Rio de Janeiro: LTC, 2017.

FURTADO, C; OLIVEIRA, F. **Celso Furtado: economia**. São Paulo: Ática, 1983.

GEORGES R. **A distância que nos une: um retrato das desigualdades brasileiras**. BRASIL: OXFAM Brasil, 2017. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio_A_distancia_que_nos_une.pdf> Acesso em: 10 abr. 2018.

GOBETTI, S. W. et al. **CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA: Estimação e análise dos determinantes da evolução recente – 2002-2012**. Rio de Janeiro: IPEA, 2013. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2031/1/TD_1875.pdf>. Acesso em 15 de mai. 2018.

GONDIM, F; LETTIERI. Tributação e Desigualdade. In: BAVA, Silvio Caccia, Org. **Thomas Piketty e o segredo dos ricos**. São Paulo: Veneta, Le Monde Diplomatique Brasil, 2014.

GUIMARÃES, R. F. **Considerações teóricas sobre os princípios básicos de um sistema tributário**. Porto Alegre: Fundação de Economia e Estatística, 1981. Disponível em: <<https://revistas.fee.tche.br/index.php/ensaios/article/viewFile/88/418>> Acesso em: 15 mai. 2018.

HAYEK, F. A. **O caminho da servidão**. São Paulo: Instituto Ludwig Von Misses Brasil, 2010.

IBGE. **Síntese dos Indicadores Sociais**: Uma análise das condições de vida da população brasileira 2017. Rio de Janeiro: Instituto Brasileiro de geografia e Estatística, 2017. Disponível em: <<https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101459.pdf>> Acesso em: 21 mai. 2018.

SNCR. **Cadastro de Imóveis Rurais – Brasil**. Brasília: INCRA, 2014. Disponível em: <http://www.incra.gov.br/sites/default/files/uploads/estrutura-fundiaria/estat-sticas-de-im-veis-rurais-brasil_cadastro_imoveis_rurais_geral_pub_e_priv.pdf>. Acesso em 15 de mai. 2018.

INSSE. **Statistiques**. INSSE, 2016. Disponível em: <http://www.insee.fr/fr/themes/tableau.asp?reg_id=0&ref_id=NATTEF08328>. Acesso em 15 de mai. 2018.

IPEA. **Equidade fiscal no Brasil**: impactos distributivos da tributação e do gasto social. Brasília: IPEA, 19 de maio de 2011. **Comunicado do IPEA** nº92.

KHAIR, A. **Prioridade à Justiça Tributária**. Campinas: CESIT/UNICAMP, ago. 2008. Disponível em: <<http://cesit.net.br/wp/wp-content/uploads/2014/11/Carta-Social-e-do-Trabalho-8.pdf>> Acesso em: 18. Abr. 2018.

KEYNES, J. M. Teoria Geral do Emprego, do Juro e da Moeda. Tradução de Mário R. da Cruz. São Paulo: Nova Cultural, 1996.

MARX, K. **O Capital, Livro I, volume I**. Tradução de Rubens Enderle. 2. ed. São Paulo: Boitempo, 2017.

MUSGRAVE, R. A. **Teoria das finanças públicas**: um estudo da economia governamental. São Paulo: Atlas, 1976.

NETO, L. G. **Desigualdades e Políticas Regionais no Brasil**: Caminhos e Descaminhos. Brasília: IPEA, 1997.

PIKETTY, T. **O Capital no Século XXI**. Tradução de Monica Baumgarten de Bolle. São Paulo: Intrínseca, 2014.

PISCITELLI, T. **A progressividade de alíquotas como realização da justiça fiscal**: distributivismo e capacidade contributiva. São Paulo: IBET, 2012.

POCHMANN, M. **Tributação que aprofunda a desigualdade**. Campinas: CESIT/UNICAMP, ago. 2008. Disponível em: <<http://cesit.net.br/wp/wp-content/uploads/2014/11/Carta-Social-e-do-Trabalho-8.pdf>> Acesso em: 21 abr. 2018.

ROCHA, S. **A investigação do rendimento na PNAD**: comentários e sugestões à pesquisa nos anos 2000. Rio de Janeiro: Ipea, ago. 2002. (Texto para discussão, n. 899). Disponível em: <<http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/1970>> Acesso em: 20 abr. 2018.

SALVADOR, E. **Fundo público e Seguridade Social no Brasil**. São Paulo: Cortez Editora, 2010.

SÃO PAULO. Prefeitura Municipal. **Decreto nº 56.589, de 10 de novembro de 2015**. Regulamenta a aplicação do Imposto Predial e Territorial Urbano Progressivo no Tempo. Disponível em: <http://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/urbanismo/funcao_social_da_propriedade/index.php?p=206523>. Acesso em 02 de jun. 2018.

SINDIFISCO. **A Defasagem na Correção da Tabela do Imposto de Renda Pessoa Física**. Brasília: SINDIFISCO Nacional, 2018. Disponível em: https://www.sindifisconacional.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=24246:a-defasagem-na-correcao-da-tabela-do-imposto-de-renda-pessoa-fisica-sp-481042883&catid=181&Itemid=384. Acesso em 28 mai. 2018.

WORLD BANK. **World bank national accounts data**. Disponível em <<https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.PCAP.CD>>. Acesso em 01 de jun. 2018.