



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA APLICADA
CURSO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS

JEAN PIERRE DE SOUZA RIBEIRO

CONHECENDO E AVALIANDO A CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA
DE 2000 À 2015.

FORTALEZA

2017

JEAN PIERRE DE SOUZA RIBEIRO

CONHECENDO E AVALIANDO A CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA
DE 2000 À 2015.

Monografia apresentada ao Curso de Ciências
Econômicas do Departamento de Economia
Aplicada da Universidade Federal do Ceará,
como requisito parcial para obtenção do título
de Bacharel em Ciências Econômicas.

Orientador: Prof. Fabio Maia Sobral

FORTALEZA

2017

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Universitária

Gerada automaticamente pelo módulo Catálogo, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

R369c Ribeiro, Jean Pierre de Souza.

Conhecendo e Avaliando a Carga Tributária Brasileira de 2000 à 2015 / Jean Pierre de Souza
Ribeiro. – 2017.
58 f. : il. color.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de
Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Curso de Ciências Econômicas, Fortaleza, 2017.
Orientação: Prof. Dr. Fabio Maia Sobral.

1. Carga Tributária, Reforma Tributária, Tributos e Mitos. I. Título.

CDD 330

JEAN PIERRE DE SOUZA RIBEIRO

CONHECENDO E AVALIANDO A CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA
DE 2000 À 2015.

Monografia apresentada ao Curso de Ciências
Econômicas do Departamento de Economia
Aplicada da Universidade Federal do Ceará,
como requisito parcial para obtenção do título
de Bacharel em Ciências Econômicas.

Orientador: Prof. Fabio Maia Sobral

Aprovada em: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Prof. Fabio Maia Sobral (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr.
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr.
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Eu tentei 99 vezes e falhei. Mas na centésima tentativa eu consegui, nunca desista dos seus objetivos mesmo que esses pareçam impossíveis, a próxima tentativa pode ser a vitoriosa.

Albert Einstein

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, por me permitir o direito à vida;

Aos meus pais que sempre lutaram para me dar a educação moral e profissional.

A minha esposa, companheira fiel na luta pela conquista desta minha graduação.

Eu não falhei, encontrei 10 mil soluções que não deram certo.

Thomas Edison

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo principal “apresentar o panorama da carga tributária no Brasil”. E, como objetivos específicos: identificar os mitos em relação à carga tributária brasileira; e apresentar possíveis alterações na carga tributária que poderiam ser benéficas para o contribuinte. A metodologia utilizada neste trabalho foi uma pesquisa de natureza descritiva, bibliográfica e qualitativa. A tributação no Brasil já existe desde o período da colonização de nossas terras, em que a justificativa para esse tipo de arrecadação se baseia no fato de que esses valores voltarão em forma de serviços públicos para toda população. A tributação no Brasil é considerada elevada e os benefícios proporcionados por essa arrecadação não atendem a demanda da população, com um serviço público altamente deficitário. O sistema tributário brasileiro é considerado como complexo, e na tentativa de torná-lo mais dinâmico e justo, clama-se por uma reforma tributária. E na ânsia por atitudes que corrijam imperfeições em sua forma de tributar, são sugeridas medidas que poderiam tornar mais justo o modelo hoje existente.

Palavras-chave: Carga tributária. Reforma tributária. Tributos. Mitos.

ABSTRACT

The main objective of this paper is to "present the panorama of the tax burden in Brazil". And, as specific objectives: to identify the myths in relation to the Brazilian tax burden; And present possible changes in the tax burden that could be beneficial to the taxpayer. The methodology used in this work was a descriptive, bibliographical and qualitative research. Taxation in Brazil has existed since the period of colonization of our lands, in which the justification for this type of collection is based on the fact that these values will return in the form of public services for the entire population. Taxation in Brazil is considered high and the benefits provided by this collection do not meet the demand of the population, with a highly deficient public service. The Brazilian tax system is considered as complex, and in an attempt to make it more dynamic and fair, it is called a tax reform. And in the eagerness for attitudes that correct imperfections in their way of taxing, measures are suggested that could make the present model more fair.

Keywords: Tax burden. Tax reform. Taxes. Myths.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
2	HISTÓRICO SOBRE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL	14
2.1	Os tributos brasileiros no período colonial (1500-1822)	14
2.2	Os tributos brasileiros no período imperial (1822-1889)	16
2.3	Os tributos brasileiros no período republicano	17
3	CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA	21
3.1	Carga tributária x PIB	23
3.2	O peso dos tributos	26
3.3	A carga tributária brasileira e o retorno ao contribuinte	27
3.3.1	<i>A ineficiência da comparação numérica da carga tributária entre países</i>	28
3.4	A necessidade de uma reforma no sistema tributário brasileiro atual	28
4	ALGUNS MITOS DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA	31
4.1	Temos a maior carga tributária do mundo	31
4.2	A carga tributária do Brasil é muito elevada	33
4.3	O estado tem recursos suficientes	39
5	PRECEITOS PARA UMA REFORMA TRIBUTÁRIA	46
5.1	Dez ideias para uma tributação mais justa	48
5.1.1	<i>Aumentar a transparência sobre a tributação</i>	48
5.1.2	<i>Desonerar a cesta básica</i>	48
5.1.3	<i>Tributar os bens supérfluos e de luxo</i>	48
5.1.4	<i>Corrigir a tabela do imposto de renda e aumentar a sua progressividade</i>	49
5.1.5	<i>Tributar os lucros e dividendos</i>	49
5.1.6	<i>Melhorar a cobrança do imposto sobre herança e doações</i>	50
5.1.7	<i>Aumentar os impostos sobre a propriedade da terra</i>	50
5.1.8	<i>Tributação sobre a remessa de lucros</i>	50
5.1.9	<i>Cobrar IPVA sobre embarcações e aeronaves</i>	51
5.1.10	<i>Instituir o imposto sobre grandes fortunas</i>	51
6	METODOLOGIA	52
7	CONCLUSÃO	54

REFERÊNCIAS	56
--------------------------	-----------

1 INTRODUÇÃO

A agenda neoliberal praticada na década de 1990, utilizada tanto nos países da Europa quanto na América Latina, foram pautadas na experiência de países egressos do regime socialista e de regimes ditatoriais. Com isso, implicou em uma profunda reestruturação dessas economias, surgindo assim uma nova modalidade de regulamentação dos mercados produtivo, financeiro e de trabalho. Garantir que as metas de estabilidade econômica fosse alcançadas dependeria de uma rigidez fiscal atrelada a uma boa governabilidade.

A definição de Estado está diretamente ligada a sua época histórica, segundo Beiguelman (1976 p.268), “a formação de uma burguesia nacional, com o crescimento de um setor de mercado interno no complexo cafeeiro”. Um campo ideológico específico, ligado ao mesmo tempo às classes sociais e à esfera política, é o mecanismo pelo qual os interesses da burguesia são representados dentro do aparelho de Estado.

Para se fazer entender como se iniciou esse modelo de arrecadar “dinheiro” da população para suprir as necessidades da “máquina” estatal. A história da formação do Estado foi preconizada, em princípio, no bem estar comum de todos. Silva Junior (2009, p. 16) relata que “O homem em sua caminhada sobre a terra (sic) começou a desejar um bem, um interesse, algo que não lhe pertencia e sim um bem que ultrapassasse as fronteiras particulares, isto é: o bem comum ou público”.

Dessa forma, segundo Silva Júnior (2009, p. 17), “O Estado originou-se da vontade de preservação desse interesse ou bem comum, posto que a sociedade *natural* não detinha os mecanismos (regulamentação) necessários para promover a paz e o bem-estar de seus membros”.

Agora, segundo Américo (2010), para a preservação dessa paz e o bem estar de seus membros foram instituídos os tributos, ou seja, uma forma de arrecadar recursos financeiros para poder subsidiar as despesas necessárias com a construção de rodovias, ferrovias, portos, rede de geração e transmissão de energia elétrica, construção de escolas, colégios e universidades, construção e manutenção de sistemas de saúde pública e tudo mais que o povo necessite e que não possa ser feito de forma integrada por qualquer cidadão ou empresa cidadã.

Assim, para Américo (2010, p. 6), “As nações, sem a sua organização em Estado, quaisquer que fossem as suas formas de governo, não conseguiriam perpetuar-se sem a cobrança de tributos”. Ao observar essa citação entende ser um fato notório, pois sem os recursos financeiros oriundos dessa tributação não haveria condições para os investimentos em obras públicas para a população e para a própria manutenção da estrutura organizacional do Estado.

Para se ter uma melhor visualização da formação dos tributos que compõem a carga tributária nacional, o Ministério da Fazenda segue a seguinte subdivisão:

os Tributos são subdivididos em espécies e sua arrecadação é vinculada a uma destinação específica, ou seja a uma atividade administrativa vinculada como diz o conceito de tributo, conforme abaixo:

- IMPOSTOS - Financiamento Geral das Atividades do Estado;
- TAXAS - Contraprestação por serviços públicos específico e divisível para cada contribuinte (efetivo ou potencial) e/ou decorrentes do poder de polícia;
- CONTRIBUIÇÕES - financiamento específico para financiar política pública específica e determinada (Melhoria; Sociais, Previdenciários, Intervenção Domínio Econômico).

Além disso, para melhor compreender os objetivos desta análise, podemos dividir os Tributos quanto à categoria econômica sobre o qual estes recaem - os chamados fato geradores tributários. São elas:

- RENDA - ou seja tudo aquilo que se aufera pela realização do trabalho;
- PATRIMÔNIO - propriedade de bens (móveis e imóveis);
- ATIVIDADE ECONOMICA - circulação de riquezas.(BRASIL, 2015 p.1)

De acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística IBGE (2010), o Brasil é constituído por 26 estados e o Distrito Federal, cada qual com sua legislação tributária específica, com um total de 5.564 municípios em todo Brasil. Dito isto, tem-se a dimensão da grandiosidade e a complexidade de se manter uma administração pública eficiente.

A partir do momento da criação do Estado no qual este se responsabiliza pela preservação do bem estar da sociedade e que para tal instituiu a obrigatoriedade do pagamento de tributos para que pudesse arcar com as obras necessárias que pudessem beneficiar toda uma população. Muitos contribuintes desconhecem a forma como funciona a taxaço e recolhimento dos impostos pelo governo, sendo assim surgiu a seguinte pergunta de partida: como funciona a carga tributária no Brasil?

E é nessa premissa que foi adotado como objetivo principal apresentar o panorama da carga tributária no Brasil. E tendo como objetivos específicos: identificar os mitos em relação à carga tributária brasileira; e apresentar possíveis alterações na carga tributária que poderiam ser benéficas para o contribuinte.

Este trabalho está dividido em 4 capítulos. O primeiro consta da história da tributação no Brasil, desde a colonização brasileira até os dias de hoje. No segundo capítulo está demonstrada a definição da carga tributária brasileira e suas nuances, através de dados estatísticos e relatórios divulgados por fontes fidedignas. O terceiro capítulo foi reservado para a descrição de alguns mitos da tributação brasileira. Já o quarto capítulo é formado por preceitos para uma reforma tributária, em que estão elencadas sugestões para que haja um melhor retorno dos tributos ao contribuinte. E, finalmente, a conclusão, com uma análise de todo material pesquisado e sua contribuição para o conhecimento e entendimento da carga tributária brasileira de 2000 á 2015.

2 HISTÓRICO SOBRE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

A colonização do Brasil, apesar de descoberto em 21 de abril de 1500, só se deu a partir de 1530 quando a financeiramente combalida Coroa Portuguesa viu ameaçada sua nova posse territorial (AMED; NEGREIROS, 2000). A pressão política exercida sobre Portugal pelas nações européias em que estas não reconheciam o direito de posse das terras senão àquelas que estivessem efetivamente ocupadas, forçou os portugueses a iniciarem a colonização do Brasil (FURTADO, 2005). O processo de colonização não fazia parte das pretensões da Coroa Portuguesa naquele momento, que se viu obrigada a desviar recursos de empresas muito mais produtivas no Oriente para poder custear a povoação do Brasil.

Amed e Negreiros (2000, p. 32) afirmam que “como a exploração direta não era o mecanismo mais viável, decidiu a Coroa Portuguesa pela concessão do direito de exploração mediante a cobrança de parte dos lucros obtidos”.

Segundo Amed e Negreiros (2000), quanto ao primeiro contribuinte brasileiro, Fernão de Noronha, homenageado ao ter sido dado o seu nome à ilha Fernando de Noronha, seguramente se pode afirmar que, no intuito de fugir aos exorbitantes encargos tributários impostos pela Coroa Portuguesa, foi também o primeiro sonegador brasileiro.

A cada novo tempo a tributação assume um lugar de destaque no cenário nacional, sempre almejando obter recursos que servirão para o bem estar da população, conforme relata Gomes (2006, p. 18):

Através dos tempos, o homem foi descobrindo motivos novos, cada vez mais complexos, e também nomes diferentes, para o mesmo ato de o cidadão abrir mão de parte de seus bens, de sua renda, em benefício da coisa pública, e este ato não se modificou até os dias atuais, mas sim a maneira de considerá-lo e classificá-lo. A doutrina evoluiu, admitindo uma concepção mais moderna para tributo que, de um simples meio para a obtenção de recursos, passou a se constituir em elemento essencial para a existência do Estado, no sentido da plena realização de sua atividade financeira, com o bem comum da população e bem direcionado pela política fiscal, servindo como instrumento de modificação da distribuição da renda nacional, do ponto de vista equitativo e equitativo[sic].

A criação dos tributos está ligada à própria criação do Estado, em que existe a necessidade de uma estrutura para o seu funcionamento, precisando de fontes de recursos para financiar suas atividades, o que explica essa necessidade do Estado em arrecadar tributos.

2.1 Os tributos brasileiros no período colonial (1500-1822)

Segundo Santos V. (2010, p. 8), “a origem da tributação no Brasil se deu com a sua colonização por Portugal, assim, o direito vigente, a partir desse momento, sofreu sérias

influências do direito geral português, do direito colonial especial formado para o Brasil, dos costumes locais, dentre outros”.

Assim, surge nesse período, o "quinto do pau-brasil", que segundo Santos V. (2010) foi considerado o primeiro tributo brasileiro e decorreu da exploração da árvore nativa – pau-brasil.

Gomes (2006, p. 15) ressalta que era proibida a circulação de moeda em território brasileiro:

Nesta época, o pagamento de tributos era feito com mercadorias, tendo em vista a proibição da circulação de moeda em território brasileiro. As fontes de rendas eram selecionadas no exclusivo arbítrio do Provedor-mor (cavaleiro fidalgo nomeado pelo Monarca). E de seus agentes designados Oficiais da Fazenda, e as taxações não seguiam nenhum critério.

Em 1534, segundo ainda Gomes (2006, p.15), com a instalação das Capitânicas Hereditárias por D. João III, teve início a cobrança do Imposto de Consumo:

A forma mais típica do tributo no Brasil, todavia, nasceu na época das Capitânicas Hereditárias. Em 1534, D. João III dividiu todo o Brasil em capitânicas hereditárias, que foram concedidas a membros da pequena Nobreza. Neste período teve início a cobrança do Imposto de Consumo, que sucessivamente atingiu o açúcar, o fumo, a aguardente e a carne, sendo implantados por Dom João III os seguintes tributos:

- Monopólio do comércio do pau-brasil, das especiarias e drogas;
- Direitos das Alfândegas Reais;
- Quinto dos metais e pedras preciosas (20% sobre a extração de ouro, prata, coral, pérola, cobre, chumbo e estanho)
- Dízimo do pescado e das colheitas de todos os produtos da terra, colhidos ou fabricados.

Numa fase posterior (Governo Geral), os tributos foram classificados quanto à periodicidade, conforme Santos V. (2010, p. 8) apresenta a seguir:

Os tributos são classificados em dois grupos, a saber, ordinários e extraordinários. Estes decorriam de atividades excepcionais como gastos com guerras e proteção armada; aqueles com despesas cotidianas.

Quanto às espécies, os tributos foram divididos em:

- **Derramas:** independiam dos rendimentos dos contribuintes, ou seja, não eram proporcionais à renda da população. Na verdade, as derramas não consistiram num novo tributo, mas na cobrança da diferença em relação ao que deveria ter sido pago e não foi (ex: cobrança do quinto do ouro em atraso);
- **Fintas:** proporcionais à renda do contribuinte;
- **Contribuições:** espécie de designação subsidiária, aquele que não era nem derrama nem fintas.

Santos V.(2010) destaca ainda que, posteriormente, ocorreu um fato relevante para a formação da personalidade jurídica brasileira: a vinda da família real portuguesa. Com isso, fixou-se a sede da metrópole no Brasil e os portos foram abertos para as nações amigas, ou seja, o relacionamento comercial tornou-se mais intenso entre o Brasil e outras nações.

Surgiram a partir disso, os impostos de importação, dando ensejo, não apenas, à arrecadação, como também ao protecionismo dos produtos internos ou ao incentivo à exportação.

Gomes (2006, p. 18) comenta o apetite português em tributar: “A partir do século XVII, com o destaque do açúcar no cenário produtivo nacional, o apetite explorador e tributário português aumenta, em que as mercadorias que deixavam o país tinham seus preços altamente onerados por impostos diretos e indiretos”.

O início da criação de tributos no período colonial só veio estimular o Governo a continuar com essa prática de tributação, como pode ser observado no tópico seguinte referente ao período imperial.

2.2 Os tributos brasileiros no período imperial (1822-1889)

Conforme relata Santos V. (2010, p.1) “O movimento de independência deu origem à Constituição de 1824, em que a amplificação do ideal liberal [sic] predominou; havia uma intensa preocupação em limitar o Estado, nos preceitos individualistas, tornando as questões sociais em matérias secundárias”. Dessa forma, o processo legislativo foi influenciado pelo liberalismo, originando leis do mesmo teor.

Gomes (2006, p.16) concorda que após a Independência do Brasil é que foram definidos os rumos do Direito Tributário brasileiro:

Somente após a independência do Brasil é que foram traçados os fundamentos de um Direito Tributário. Com a Constituição de 1824, outorgada por D. Pedro I, nasce a Fazenda Nacional, a qual era encarregada de controlar a receita e despesa do Tesouro Nacional, regulando sua administração, arrecadação e contabilidade, em recíproca correspondência com as tesourarias.

A Constituição de 1824 é enfática ao afirmar a obrigatoriedade do cidadão brasileiro em contribuir para as despesas do Estado. Gomes (2006, p.18) cita que:

De acordo com o art. 179 da Magna Carta supra, "ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção dos seus haveres", constituindo este dispositivo, indubitavelmente um marco histórico representado pelo primeiro princípio constitucional tributário brasileiro, retratando visivelmente os princípios ainda hoje vigentes da "justiça tributária" e da "progressividade tributária".

Outro ponto que Gomes (2006, p. 23) chama nossa atenção é para a flexibilidade do sistema tributário do império. Vejamos o que ele disse: “Vale lembrar que o sistema tributário do império era tão flexível que, embora a Constituição somente se referisse às contribuições diretas, vislumbrava a possibilidade de se instituir contribuições indiretas, que ficavam no exclusivo arbítrio do Poder Legislativo”.

Na Constituição de 1824 está inserida a obrigatoriedade do cidadão brasileiro em cumprir suas obrigações com o Estado, mas agora era a vez do governo republicano gerir essa relação de tributação com o cidadão, conforme pode ser observado a seguir.

2.3 Os tributos brasileiros no período republicano

A estrutura tributária brasileira da era republicana teve como base o sistema que já era utilizado no período em que reinava o Império no Brasil. Varsano (1997, p. 7) cita que:

A Constituição de 24 de fevereiro de 1891 adotou sem maiores modificações a composição do sistema tributário existente no final do Império. Porém, tendo em vista a adoção do regime federativo, era necessário dotar os estados e municípios de receitas que lhes permitissem a autonomia financeira. Foi adotado o regime de separação de fontes tributárias, sendo nela discriminados os impostos de competência exclusiva da União e dos estados.

Segundo Tristão (2003, p. 4), “em 1891, na elaboração da nova Constituição, os constituintes precisaram se esforçar para conciliar o princípio republicano e federativo com a complexa questão da tributação e da repartição de competências entre os Estados membros da União”.

Corroborando com a afirmação acima, Gomes (2006, p.18) comenta que:

A primeira Constituição da República, a de 1891, estabeleceu a competência tributária da União e dos Estados, firmando um sistema de distribuição rígido de renda tributárias. Muitos tributos foram aproveitados dos tributos vigentes no Império, sendo redistribuídos de acordo com a estrutura republicana.

O marco mais importante deste período, segundo Gomes (2006), foi a criação do Imposto de Renda, estabelecido pela lei de Orçamento nº 4625, de 31/12/1922. Na realidade, desde 1843, o fisco imperial impunha tributos sobre determinadas categorias de renda, com a denominação genérica de “impostos sobre rendimentos”.

Gomes (2006, p. 23) destaca ainda que: “A Constituição de 1891 instaurou o regime republicano e com ele a forma federativa, criando condições para implantação de uma metodologia tributária menos simplista e ambiciosa”.

A Constituição de 1934 representou um progresso na evolução histórica do sistema constitucional tributário brasileiro, aperfeiçoando o sistema de distribuição de rendas, definindo os tributos de competência da União, dos Estados e também dos Municípios. Vejamos o que Varsano (1997, p. 8) comenta sobre essa contribuição:

A Constituição de 1934 e diversas leis desta época promoveram importantes alterações na estrutura tributária do país, deixando-o em condições de ingressar na fase seguinte da evolução dos sistemas tributários, aquela em que predominam os impostos internos sobre produtos. As principais modificações ocorreram nas órbitas

estadual e municipal. Os estados foram dotados de competência privativa para decretar o imposto de vendas e consignações, ao mesmo tempo em que se proibia a cobrança do imposto de exportações em transações interestaduais e limitava-se a alíquota deste imposto a um máximo 10%. Quanto aos municípios, a partir da Constituição de 16 de julho de 1934, passaram a ter competência privativa para decretar alguns tributos.

Já a Constituição de 1937 pouco inovou, apenas continuou aperfeiçoando o sistema tributário de 1934. Varsano (1997, p.8) destaca que:

A Constituição de 10 de novembro de 1937 pouco modificou o sistema tributário estabelecido pela Constituição anterior. Em relação a esta, os estados perderam a competência privativa para tributar o consumo de combustíveis de motor de explosão e aos municípios foi retirada a competência para tributar a renda das propriedades rurais.

A Constituição de 1946 alterou a discriminação de renda, atribuindo aos Municípios o imposto de indústria e profissões que antes era da competência dos Estados e hoje está extinto, conforme Varsano (1997, p. 10) cita:

A Constituição de 18 de setembro de 1946 trouxe poucas modificações no que concerne ao elenco de tributos utilizados no país. Ela mostra, entretanto, a intenção de aumentar a dotação de recursos dos municípios. Dois novos impostos foram adicionados à sua área de competência: o imposto sobre atos de sua economia ou assuntos de sua competência (imposto do selo municipal) e o imposto de indústrias e profissões, o último pertencente anteriormente aos Estados mas já arrecadado em partes pelos municípios.

Segundo ainda Varsano (1997), esta Constituição tratou também da competência concorrente (casos em que os tributos podem ser cobrados concorrentemente por mais de um ente da federação como, por exemplo, pela União e pelos Estados ao mesmo tempo). Varsano (1997, p. 11) afirma que “A competência residual voltou a ser exercida pela União e pelos Estados, estes recolhendo os impostos que viessem a ser criados e entregando 20% do produto da arrecadação à União e 40% aos municípios”. Este tipo de competência hoje está substituído pela competência residual.

A Constituição de 1967 reduziu a autonomia dos Estados e Municípios, centralizou tributos na União e vinculou as transferências de recursos, conforme cita Palos (2011, p. 6), “A Constituição de 1967 caracterizava-se por forte concentração do poder decisório na esfera federal, especialmente em relação às competências tributárias e executivas”.

Tristão (2003, p.13), enfatiza essa centralização de poder:

Em 24 de janeiro de 1967, foi promulgada uma nova Constituição brasileira. O seu objetivo era criar uma Federação centralizada com as entidades federativas subordinadas à União, nos seus aspectos de maior relevância, incluindo, assim, no

âmbito federal, uma série de competências que antes pertenciam a Estados e municípios.

Da Constituição de 1967, segundo Tristão (2003, p. 14), podem ser destacados os seguintes programas voltados para o tema da carga tributária:

- a) Expansão da carga tributária visando eliminar o déficit público;
- b) Proposta de redução das desigualdades de renda, por meio da criação dos Fundos de Participação dos Estados e Municípios;
- c) Modernização do sistema, modificando tributos sobre o comércio exterior, patrimônio, renda e circulação de bens e serviços (o Imposto de Consumo (IC) foi substituído pelo Imposto sobre Produto Industrializado (IPI) e o Imposto sobre Vendas e Consignação (IVC) foi substituído pelo Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM));
- d) Recepção da lei 5.172/66 (atual Código Tributário Nacional), com vigência a partir de 01/01/67, que apresentou as normas gerais de competência tributária, suas limitações, bem como regras sobre os tributos e distribuições das receitas;
- e) Proibição de Estados e Municípios de decretar novos tributos, representando uma redução drástica na autonomia das esferas estaduais e municipais (TRISTÃO, 2003, p. 14).

Palos (2011, p. 7), destaca a criação de um novo imposto para os Estados arrecadarem: “Aos Estados foi reservada a cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICM, apesar de aquela Carta Magna impor restrições para que estes entes legislassem sobre o tributo”.

Segundo Tristão (2003, p.15), ao mesmo tempo em que o Governo tentava-se utilizar uma forma de uma melhor distribuição de rendas para Estados e Municípios, só serviu para concentrar ainda mais seu poder de decisão, conforme cita:

Esses fundos criados para compensar os Estados e os municípios pelas perdas de suas fontes tributárias possuíam, de fato, ”características de redistribuição de renda favorecendo as regiões mais pobres, mas serviram para concentrar ainda mais o poder discricionário de Brasília, prestando-se a usos partidários na fase de liberação real de recursos“, como entende SELCHER (1990, p.169). Para o autor, com o tempo, o papel da União na área do desenvolvimento cresceu com a adoção de várias medidas e práticas que aumentaram ainda mais seu poder e sua capacidade de manipulação das receitas provenientes de impostos federais, em detrimento de estados e municípios. O domínio financeiro do governo central era especialmente perceptível na parcela da receita tributária, que cada um dos níveis de governo estava autorizado a recolher.

E foi dessa maneira centralizadora que o governo republicano iniciou seu controle com a tributação. No capítulo seguinte, está demonstrado o “peso” da carga tributária brasileira na economia do país.

3 CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

Conforme Martello (2014), a Organização para Coordenação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o Brasil e a Argentina vêm se revezando na liderança do *ranking* de carga tributária da América Latina nos últimos anos, além disso, o Brasil tem uma das maiores cargas tributárias do mundo (abordaremos melhor esses dados, quando falarmos sobre os mitos da tributação brasileira mais à frente). A seguir, um trecho da reportagem citada:

O Brasil tem a segunda maior carga tributária entre os países da América Latina, segundo estudo divulgado nesta segunda-feira (20) pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). No ranking, que compreende 18 países, o país aparece atrás apenas da Argentina.

Brasil e Argentina vêm se revezando na liderança do ranking de carga tributária da América Latina nos últimos anos. Em 2011, o Brasil estava no topo, com 34,9%, enquanto a Argentina aparecia em 2º lugar, com 34,7% do PIB. Em 2010, no entanto, as posições estavam invertidas: Argentina na liderança (33,5%) e Brasil em seguida (33,2%).

Segundo o levantamento, os impostos e tributos pagos pelos brasileiros e pelas empresas no país correspem quem a 36,3% do Produto Interno Bruto (PIB) do país. Na Argentina, essa proporção é de 37,3%. No Uruguai, terceiro no ranking, a carga tributária é de 26,3% (MARTELLO, 2014, p. 1).

No Quadro 1, está apresentado o *ranking* das cargas tributárias dos países da América Latina, em 2012, publicado pela OCDE:

Quadro 1: Carga Tributária – Países da América Latina ano: 2012

Carga Tributária Países da América Latina / 2012	(% do PIB)
Argentina	37,30%
Brasil	36,30%
Uruguai	26,30%
Bolívia	26,00%
Costa Rica	21,00%
Chile	20,80%
Equador	20,20%
México	19,60%
Colômbia	19,60%
Nicarágua	19,50%

Panamá	18,50%
Peru	18,10%
Paraguai	17,60%
Honduras	17,50%
El Salvador	15,70%
Venezuela	13,70%
República Dominicana	13,50%
Guatemala	12,30%
Média América Latina	20,70%
Média OCDE	34,60%

Fonte: (MARTELLO, 2014, p. 1) Dados da Pesquisa OCDE em 2012.

Para Zanolunca (2015), o governo também normatiza em que essas informações tributárias devem ficar anotadas na empresa, para serem apresentadas a uma possível fiscalização por parte dos órgãos competentes. Zanolunca (2015, p 1), disserta sobre esse assunto:

Além da elevada carga tributária, o Sistema Tributário brasileiro é um dos mais complexos do mundo. São mais de 90 tributos vigentes, com diversas Leis, Regulamentos e Normas, constantemente alteradas. Grande parte destes normativos visam regulamentar a formação da base de cálculo e a informação contábil e fiscal que dará base aos cálculos.

A Súmula 439 do STF estabelece que estão sujeitos à fiscalização tributária, ou previdenciária, quaisquer livros comerciais; limitado o exame aos pontos objeto da investigação.

Os livros empresariais são os registros, contábeis ou não, nos quais o empresário faz o assento das suas operações, elaborando sistematicamente suas contas, ou dos fatos do seu empreendimento.

Portanto, inegável é a necessidade das empresas em geral (e também as organizações, como Sindicatos, Partidos Políticos, Igrejas, Entidades Filantrópicas) terem seus registros contábeis e comerciais devidamente em ordem e atualizados, sob a responsabilidade de contabilista devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade do Estado sede.

Cochrane (2004), comentou como o Brasil tem sido considerado perverso em relação às desigualdades sociais, impondo à parcela da população que recebe baixos salários ou que vive na informalidade trabalhista pagar mais imposto, proporcionalmente em relação às classes de maior poder aquisitivo, conforme cita a seguir:

O Brasil tem sido considerado perverso em relação às desigualdades sociais, medidas pela iniquidade da distribuição da Renda Nacional. Isso ocorre em face de que 10% da população se apropria de 50% da renda, enquanto 50% recebem cerca de 10%.

Ainda em relação à renda, confirma-se uma dura realidade em relação ao consumo: a parcela da população que recebe baixos salários ou que vive na informalidade trabalhista paga mais impostos, proporcionalmente, em relação às classes de maior poder aquisitivo.

De acordo com o estudo divulgado pelo IBPT (2004), em 1993, cada brasileiro pagava, em média, R\$ 700,51 em impostos e contribuições ao governo. Em 2003, os impostos pagos pelos brasileiros alcançaram, em média, R\$ 3.092,47. A carga global tributária das empresas brasileiras sobre o Faturamento importa em 33,25%; sobre o Total de Custos/Despesas, 47,14%; e sobre o Lucro, 52,23% (COCHRANE, 2004, p.1).

O Quadro 2, exhibe um demonstrativo da distribuição da arrecadação por faixa salarial, que alcançou a cifra de 1 trilhão (em reais) arrecadado no ano de 2014, do início de janeiro até 12/08/2014:

Quadro 2: Arrecadação de R\$ 1 Trilhão por Faixa de Renda Período: 01/01/2014 até 12/08/2014

Faixa salarial	População	Impostos pagos	Quantia
Até 3 salários mínimos	79,02%	R\$ 537.937.743.190,66	53,79%
De 3 a 5 salários mínimos	10,14%	R\$ 126.459.143.968,87	12,65%
De 5 a 10 salários mínimos	7,60%	R\$ 166.342.412.451,36	16,63%
De 10 a 20 salários mínimos	2,40%	R\$ 96.303.501.945,53	9,63%
Mais de 20 salários mínimos	0,84%	R\$ 72.957.198.443,58	7,30%

Fonte: IBPT / 2015

Dando sequência a nossa pesquisa, será apresentado a seguir, a relação entre a carga tributária e o Produto Interno Bruto –PIB nacional.

3.1 Carga tributária x PIB

Carga Tributária, segundo Letieri (2014) é a medida do esforço da sociedade para o financiamento das políticas públicas. Essa relação percentual é obtida pela divisão do total da arrecadação de tributos do país em todas as suas esferas (federal, estadual e municipal) em um ano, pelo valor do PIB (Produtos Interno Bruto), ou seja, a riqueza gerada durante o mesmo período de mensuração do valor dos tributos arrecadados.

$$\text{Carga Tributária Bruta (CTB)} = \frac{\text{Arrecadação Tributária Total}}{\text{Produto Interno Bruto (PIB)}}$$

$$\text{CT}(\ast) = \frac{1.597,02 \text{ (R\$ bilhões)}}{4.402,00 \text{ (R\$ bilhões)}} = 36,27\%$$

(*) Valores referentes ao ano de 2012.

Fonte: IBPT / 2015

Segundo Moreira (2015), o Brasil no ano de 2013 foi o único país da América Latina que arrecadou mais do que as nações ricas, em termos percentuais, quando a carga tributária alcançou 35,04%.

O Brasil tem a maior carga de impostos da América Latina e também supera aquela dos países ricos na média. Entre 2010 e 2013, a arrecadação cresceu 2,5 pontos percentuais do PIB no país, comparado à alta de 1,5 ponto na região e de 1,3 ponto nos países desenvolvidos. O Brasil foi o único país da região que arrecadou mais que as nações ricas em 2013 em termos percentuais, quando a carga tributária abocanhou 35,04% do PIB comparado a 34,1%, conforme o relatório de “Estatísticas Tributárias na América Latina e Caribe”, preparado pela Organização para Cooperação Econômica (OCDE), Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), Comissão da ONU para América Latina (Cepal) e Inter-American Center of Tax Administrations (Ciat) (MOREIRA, 2015, p.1).

Em 2014, conforme pode ser observado no Quadro 3, a carga tributária sobre o Produto Interno Bruto - PIB continuou o seu ritmo de crescimento, chegando a 35,42% do PIB, o que resultou num aumento de 0,39 ponto percentual em relação a 2013, segundo o IBPT (2015).

Conforme pode-se perceber as mudanças ocorridas no resultado anual do PIB incidem diretamente no percentual de arrecadação da carga tributária, pois os resultados negativos são oriundos de uma queda na arrecadação tributária, muitas vezes praticada pela sonegação.

Quadro 3: Evolução da Carga Tributária Brasileira nos últimos 10 anos - de 2005 a 2014 (EM R\$ MILHÕES)

ANO	PIB	ARRECADANÇA TOTAL	% S/ PIB
------------	------------	------------------------------	---------------------

2005	2.171.736	734.108	33,80
2006	2.409.803	817.052	33,91
2007	2.718.032	923.585	33,98
2008	3.107.531	1.059.731	34,10
2009	3.328.174	1.102.954	33,14
2010	3.886.835	1.312.257	33,76
2011	4.374.765	1.527.156	34,91
2012	4.713.096	1.631.433	34,61
2013	5.157.569	1.807.054	35,04
2014	5.521.256	1.955.804	35,42

Fonte: Dados da IBPT (2015)

Ressalte-se que nos dados apresentados no Quadro 3, não foram levados em consideração o momento econômico em que o país passava ~~na época~~ (crescimento, recessão, inflação). Entretanto, foram analisados a partir dos valores arrecadados com a tributação (IBPT, 2015).

Segundo publicação no site G1.Globo, o percentual de impostos pagos pelos brasileiros sobre o total da economia supera o que é pago por países como Estados Unidos (25,4%), Reino Unido (32,9%), Japão (24,3%), Turquia (29,3%), Canadá (30,6%) e Chile (29,3%). “A carga tributária do Brasil perde apenas para a de países altamente desenvolvidos e que oferecem serviços públicos de elevada qualidade como Suécia (42,8%), Finlândia (44%), Bélgica (44%), França (45%) e Dinamarca (48,6%) (CARGA, 2014).

Rolli (2014, p. 8), nos chama a atenção para a diferença entre os números divulgados pela Receita e o IBPT, quando afirma que “para a Receita Federal, a carga tributária brasileira de 2012 foi de 35,85%. Os percentuais do IBPT e da Receita Federal são diferentes porque o instituto considera no cálculo os valores pagos com multas, juros e correção, contribuições e custas judiciais”.

A seguir, tem-se uma dimensão do peso dos tributos na produção nacional e no salário do trabalhador.

3.2 O peso dos tributos

De acordo com os dados obtidos da Secretaria da Receita Federal, destaca-se o peso dos tributos brasileiros:

De toda a riqueza produzida no Brasil em 2013, 35,95% foram pagos em impostos naquele ano, segundo dados da Secretaria da Receita Federal divulgados nesta sexta-feira (18/12). A carga tributária (valor de todos os impostos pagos pelos cidadãos e empresas em proporção ao Produto Interno Bruto), com isso, bateu novo recorde.

O recorde anterior para a carga tributária havia sido registrado em 2012, quando somou 35,86% do PIB. O último ano no qual a carga tributária registrou queda foi em 2009 – em consequência da crise financeira internacional e dos seus efeitos sobre a arrecadação de tributos.

Os números mostram que foram arrecadados no ano passado, em tributos federais, estaduais e municipais, R\$ 1,74 trilhão (valor não inclui multas e juros), enquanto o PIB do mesmo período somou R\$ 4,84 trilhões. Em 2012, a arrecadação de impostos e contribuições havia somado R\$ 1,57 trilhão, enquanto o PIB do mesmo período totalizou R\$ 4,39 trilhões (BRASIL, 2015 p.1).

Segundo pesquisa realizada pelo Departamento de Economia da Universidade de Brasília (UnB), não há justificativas para a pesada carga tributária. Constatou-se que o dinheiro arrecadado não é aplicado em políticas sociais, urbanas, industriais e agrícolas, conforme previsto na Constituição Federal (MENDES, 2008, p. 8).

Mendes (2008, p.8) afirma que a tributação brasileira se aproxima de países da economia centrais, fazendo um comparativo de quantos dias o trabalhador precisar trabalhar para pagar os impostos:

A tributação brasileira se aproxima das de países de primeiro mundo que são conhecidos pela eficiência dos serviços prestados à população, a exemplo da França (em que o trabalhador precisa trabalhar 149 dias para pagar os impostos). Em outros países da América Latina, trabalha-se menos para ressarcir o governo: 97 dias na Argentina, 92 dias no Chile e 91 dias no México. Já nos Estados Unidos são 102 dias trabalhados.

Conforme pode ser observado a carga tributária apresentada nos Estados Unidos insidia em 102 dias de trabalho de contribuinte, demonstrando assim o quanto é exigido da população, no sistema econômico capitalista mesmo em países com a economia desenvolvida.

E o contribuinte brasileiro, segundo Mendes (2008) teve que trabalhar, 146 dias, somente para pagar os tributos durante um ano em 2008.

E mais recentemente, o IBPT (2015) divulgou que no ano de 2014, o contribuinte brasileiro precisou trabalhar até o dia 31 de maio, somente para pagar os tributos (impostos, taxas e contribuições) exigidos pelos governos federal, estadual e municipal.

Conforme foi visto na dissertação acima, o peso dos tributos se faz presente no dia a dia de todo cidadão. Agora, será mostrada a seguir, como essa tributação pode retornar para o contribuinte.

3.3 A carga tributária brasileira e o retorno do contribuinte

Em matéria publicada pela Revista Fenacon em Serviços, a advogada e consultora em Imposto de Renda, Juliana Ono (2007, p. 6), comenta que “Todo cidadão brasileiro sofre os impactos da carga tributária. O fato de vários impostos serem atribuídos ao brasileiro e não haver retorno causa decepção e, muitas vezes, leva à sonegação”.

Ono (2007, p. 6) ressalta ainda que “no Brasil a carga tributária é medida pela arrecadação efetiva, não há mensuração quanto ao que é sonegado (evasão fiscal). Esse dado é valioso, pois se considerássemos a sonegação, nossa carga tributária seria ainda maior”.

Ainda segundo Ono (2007, p.8), a falta de qualidade do serviço público prestado ao povo brasileiro é notória, dizendo: “Em que pese a falta de transparência de nossos governantes, é clara e inequívoca a falta de qualidade do gasto público. Nesse ponto, mais uma vez, é preciso desvincular a quantidade, e pensar na qualidade”. E complementa:

Dessa forma, é preciso qualificar os serviços básicos prestados pelo Estado. É preciso ter saúde, educação, saneamento básico, entre outros itens importantes para uma vida digna, satisfatória, ou seja, com boa qualidade. Com base nessa qualificação, é que poderemos mensurar nossa carga tributária. Ao considerar a qualidade dos serviços de saúde oferecidos e a qualidade da educação nas escolas públicas, podemos concluir que a carga tributária brasileira é elevada sim. Pouco nos importa a posição do Brasil no ranking mundial, mas a contrapartida (ONO, 2007, p.8).

Pelo 5º ano, o Brasil é o último país em *ranking* sobre retorno dos impostos, conforme foi divulgado pelo IBPT, considerando o PIB de 2013. Veja a seguir:

O Brasil segue na última colocação no ranking que mede o retorno oferecido em termos de serviços públicos de qualidade à população em relação ao que o contribuinte paga em impostos. O país ficou pela 5ª vez seguida na "lanterninha" da lista.

O estudo avaliou os 30 países com as maiores cargas de tributos. O ranking leva em consideração a arrecadação de tributos do país em todas as suas esferas (federal, estadual e municipal) em relação ao PIB (Produto Interno Bruto) de 2013 e o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) da Organização das Nações Unidas (ONU), que mede a qualidade de vida e bem-estar da população.

“Mesmo com os sucessivos recordes de arrecadação tributária, - marca que, em jun/2015, já chegou aos R\$ 800 bilhões de tributos-, o Brasil continua oferecendo péssimo retorno aos contribuintes, no que se refere à qualidade do ensino, atendimento de saúde pública, segurança, saneamento básico, entre outros serviços. E o pior, fica atrás de outros países da América do Sul”, destaca o presidente-executivo do IBPT, João Eloi Olenike.

O estudo aponta que, apesar de terem carga tributária muito próxima à do Brasil - que em 2013 foi de 35,04% do PIB -, países como Islândia (35,50%), Alemanha

(36,70%) e Noruega (40,80%) estão muito à frente no que se refere a aplicação dos recursos em benefício da população, ocupando, respectivamente a 14^a, 15^a e 18^a posições (AMARAL 2014, p. 12).

3.3.1 A ineficiência da comparação numérica da carga tributária entre países

Ono (2007, p. 8), nos chama a atenção quando diz que: “Deve-se atentar para o fato de que a comparação numérica da carga tributária entre países é ineficaz. Isso acontece porque o valor numérico por si só não significa muito, já que somente o retorno ao contribuinte poderá quantificar a carga tributária de um país”. E prossegue:

Dessa forma, dizer que o Brasil tem carga tributária inferior à da Bélgica é uma afirmação verdadeira, o que não quer dizer que a Bélgica tem carga tributária elevada.

A tributação brasileira sufoca as empresas e os contribuintes pessoas físicas, e não respem que com serviços de boa qualidade. A saúde pública oferecida não é suficiente (em número de atendimentos e de qualidade), a educação pública é ineficiente, falta segurança. Isso faz com que se gaste duas vezes pelos mesmos motivos: tributos são pagos para ter esses serviços, mas, como não satisfazem, os contribuintes precisam arcar com despesas com planos de saúde, escolas particulares e de segurança (ONO, 2007, p. 8).

Segundo Ono (2007, p. 8), “ Pouco importa quanto é gasto – obviamente respeitando-se o montante geral arrecadado (Lei de Responsabilidade Fiscal) –, mas o modo como é gasto o valor arrecadado”.

As leis que regem a tributação brasileira não acompanharam a evolução do sistema econômico, no capítulo seguinte está demonstrado alguns motivos pela qual a reforma tributária se faz necessária.

3.4 A necessidade de uma reforma no sistema tributário brasileiro atual

Os governantes protelaram durante anos e anos sobre a reforma tributária brasileira. São realizados debates, criadas comissões, estudos, discursos, mas, a tão pretendida e esperada reforma ainda não foi concretizada. Em 2004, o tributarista Manoelle Soldati já mencionava sobre a polêmica que o assunto despertava:

A Reforma Tributária tramita entre os elencos de Reformas Constitucionais que se encontram em curso no País nos últimos anos, todavia, acaba sempre por tornar-se a mais polêmica, e conseqüentemente, a de maior dificuldade de aprovação, pois interfere na área de maior preocupação de qualquer uma das esferas de Governo de uma Federação, seus recursos financeiros (SOLDATI, 2004, p.1).

A necessidade de um reforma tributária é defendida por Soldati (2004, p. 2) por achar que deveria haver uma melhor política de apoio à cadeia produtiva. “A ausência de um sistema estimulante da atividade produtiva e promotor da justiça fiscal intensificou as

discussões sobre reforma tributária a partir de meados dos anos 90”. Com a Constituição de 1988 foram criadas novas regras tributárias:

A Constituição de 1988 consagrou regras de partilhas e transferências intergovernamentais de receitas, visando corrigir as desigualdades regionais, bem como, vedou a instituição de tributos, que não fossem uniformes em todo o território nacional, a tributação da renda das obrigações públicas, como forma natural de não incentivar a inflação e conter o déficit público, e proibiu, também, a diferença tributária entre bens e serviços de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino (SOLDATI, 2004, p.2).

Em 2008, o Ministério da Fazenda encaminhou ao Congresso Nacional o projeto de Reforma Tributária, “resultado de um amplo debate realizado ao longo do último ano com Estados, Municípios, trabalhadores e empresários, e cujo principal objetivo é racionalizar nosso sistema tributário e ampliar o potencial de crescimento do País”, conforme preconiza em seu prefácio (BRASIL, 2008, p.1)

O próprio Ministério da Fazenda reconhece que é necessária uma revisão geral no sistema tributário brasileiro, o que é um desejo de todos os segmentos da sociedade. E enfatiza, afirmando: “A Reforma Tributária eliminará os obstáculos para uma produção mais eficiente e menos custosa, reduzirá a carga fiscal que incide sobre produtores e consumidores, estimulará a formalização e o desenvolvimento mais equilibrado de Estados e Municípios” (BRASIL, 2008, p.1). E ainda, expõe as razões pelas quais essa reforma tributária poderia contribuir:

Há várias razões pelas quais a Reforma Tributária contribui, de forma relevante, para acelerar o potencial de crescimento do País:

- o aumento simplificação e desburocratização do sistema tributário, reduzindo significativamente o número de tributos e o custo de cumprimento das obrigações tributárias acessórias pelas empresas;
- o aumento da formalidade, distribuindo mais equitativamente a carga tributária: os que hoje pagam impostos pagarão menos, e aqueles que não cumprem suas obrigações tributárias passarão a contribuir;
- a eliminação das distorções da estrutura tributária, diminuindo o custo dos investimentos e das exportações;
- a eliminação da guerra fiscal, resultando em aumento dos investimentos e da eficiência econômica;
- o avanço importante na política de desoneração, reduzindo o custo tributário para as empresas formais, para os consumidores e ampliando a competitividade do País;
- o aperfeiçoamento da política de desenvolvimento regional, introduzindo mecanismos mais eficientes de desenvolvimento das regiões mais pobres (BRASIL, 2008, p.1).

A complexidade do sistema tributário brasileiro é logo reconhecida porque muitos tributos incidem sobre a mesma base. “O problema é especialmente relevante no caso dos tributos indiretos sobre bens e serviços. Enquanto a maior parte dos países tem um ou dois tributos indiretos, o Brasil tem seis, com grande diversidade de legislações, que estão em

permanente alteração (BRASIL, 2008, p. 1)”. A proposta de emenda constitucional (PEC) encaminhada ao Congresso Nacional tem seis objetivos principais:

- 1) simplificar o sistema tanto no âmbito dos tributos federais quanto do ICMS, eliminando tributos e reduzindo e desburocratizando a legislação tributária;
- 2) acabar com a guerra fiscal entre os Estados, com impactos positivos para o investimento e a eficiência econômica;
- 3) implementar medidas de desoneração tributária, principalmente nas incidências mais prejudiciais ao desenvolvimento;
- 4) corrigir as distorções dos tributos sobre bens e serviços que prejudicam o investimento, a competitividade das empresas nacionais e o crescimento;
- 5) aperfeiçoar a política de desenvolvimento regional, medida que isoladamente já é importante, mas que ganha destaque no contexto da reforma tributária como condição para o fim da guerra fiscal;
- 6) melhorar a qualidade das relações federativas, ampliando a solidariedade fiscal entre a União e os entes federados, corrigindo distorções e dando início a um processo de aprimoramento do federalismo fiscal no Brasil.

Em 2014, Ruth Costas, em uma reportagem no site eletrônico da BBC Brasil lembra que após tantos anos, a tão sonhada reforma tributária ainda não havia sido votada pelo Congresso Nacional. “Nas últimas três décadas, todos os presidentes eleitos se declararam a favor de uma reforma. E dois deles – FHC e Lula - chegaram a apresentar propostas ao Congresso” (COSTAS, 2014, p.1).

A regressividade do sistema, segundo ainda Costas (2014, p.1), faz com que os 10% mais pobres paguem, proporcionalmente, mais impostos que os 10% mais ricos. Empresários reclamam da oneração. A classe média se vê obrigada a gastar com serviços privados e não tem a percepção de que os impostos pagos "voltam" de alguma maneira.

Após esse aprendizado sobre a carga tributária brasileira, no capítulo seguinte serão elucidados alguns mitos inerentes a tributação.

4 ALGUNS MITOS DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA

Como nascem os mitos? Essa é uma pergunta que pode-se abordar para ilustrar melhor esse projeto. Existe sempre uma pessoa, grupo ou instituição que planta a informação, com interesse pessoal ou coletivo. Cyrus Afshar em publicação no site Novas Cartas Persas, 2013, diz que: “Mitos são assim: alguém cria, outros repetem e os demais acreditam e passam adiante. E quanto mais a narrativa é ouvida sem reflexão, mais o mito se torna incontestável e se torna verdade” (AFSHAR, 2013, p. 1),

Afshar (2013, p.1), nos sugere que “também em economia os mitos existem”. Hoje, com a utilização da internet, que tem o terreno mais fértil nas redes sociais, fica cada vez mais fácil a comunhão de pensamentos equivocados.

A seguir, apresentam-se três mitos com relação à tributação no Brasil, procurando de forma crítica e imparcial estimular a reflexão e o debate, no intuito de desmistificar o senso comum construído e disseminado nos meios de comunicação.

MITO 01

4.1 “Temos a maior carga tributária do mundo”

Segundo Afshar (2013 p. 2), todos os brasileiros ficam estarelecidos com a divulgação (geralmente ao final de cada ano) dos valores do Impostômetro¹, em que seguidamente recebemos a informação de recordes de arrecadação. Essas informações vêm normalmente acompanhadas de reportagens sobre o recolhimento do imposto de renda, quantidades de dias que o brasileiro tem que trabalhar só para pagamento de impostos. Surgem também opiniões pouco ou sem nenhuma fundamentação técnica ou teórica, mas que são o suficiente para difundir fatos como “O Brasil tem a maior carga tributária do mundo” ou “O Brasileiro é o povo que mais paga impostos no mundo”.

Conforme cita Afshar (2013), temos sim uma carga tributária bastante elevada, mas estamos distantes de termos a maior carga tributária do mundo. Quando comparamos com os países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), organização formada por 33 países, em sua maioria países com economia de renda alta e, conseqüentemente, capazes de oferecer serviços públicos de boa qualidade, constatamos que o Brasil não se encontra nem entre os dez da lista da OCDE, conforme podemos constatar no Quadro 4:

¹ O Impostômetro é uma ferramenta que contabiliza os tributos arrecadados no Brasil, pela União, Estados e Município. (<http://www.impostometro.com.br>)

Quadro 4: Carga Tributária Bruta OCDE e Brasil- 2012

Carga Tributária Bruta, OCDE e Brasil (~2012)		
1	Denmark	48
2	Belgium	45,3
3	France	45,3
4	Italy	44,4
5	Sweden	44,3
6	Finland	44,1
7	Austria	43,2
8	Norway	42,2
9	Hungary	38,9
10	Netherlands	38,6
11	Luxembourg	37,8
12	Germany	37,6
13	Slovenia	37,4
14	Iceland	37,2
15	Brazil	35,9
16	Czech Republic	35,5
17	United Kingdom	35,2
18	OECD - Total	34,1
19	Greece	33,8
20	New Zealand	32,9

Fonte: Afshar (2013) – Dados OCDE e Receita Federal

Conforme apresentado no Quadro 4, em comparação com países mais ricos, podemos observar que se trata de falácia a informação de campeões mundiais. Em que em uma lista com 35 países, o Brasil se encontra em meados da tabela com a 15ª posição. Se for considerada a listagem feita pela Heritage Foudation, conceituada organização de pesquisa americana, o Brasil cai para a 30ª posição. Desmistifica-se enfim o primeiro mito. (AFSHAR, 2013).

Reforçando ainda estas considerações de que a carga tributária brasileira não é a mais alta do mundo, Martins (2014 p.1), comenta que:

A carga tributária subiu consideravelmente, de fato, entre 1991 e 2011. Passou de 27% do PIB para 35,1%. Porém, a parte deste aumento de arrecadação foi consumido no pagamento de juros pelo Estado — quase sempre, para grandes grupos econômicos. A taxa Selic subiu para até 40% ao ano nas duas crises cambiais que o país viveu sob o governo FHC. O aumento do gasto social (de 11,24% do PIB para 15,24%, no período), que ocorreu de fato, a partir de 2002, consumiu apenas parte do aumento da receita.

MITO 02

4.2 A carga tributária do Brasil é muito elevada

O Brasil não tem a maior carga tributária do mundo, mas o valor arrecadado é extremamente elevado, semelhante à do Reino Unido (35,2%) e superior a países como Canadá (30,7%) e Suíça (28,2%), países esses com excelente estrutura, serviços públicos e seguridade social. “É verdade que se paga muito imposto no Brasil, em especial os assalariados” (isso sim, é uma falha), mas não podemos fazer comparações de forma simplista, em que se utiliza apenas um único parâmetro, que é o de Carga Tributária Bruta (CTB), que dá a impressão de que tudo que é tributado fica em dinheiro para o Estado (AFSHAR, 2013, p, 3).

Nassif (2015 p.1), também admite que a carga tributária brasileira alcançou um período de estabilização desde o ano de 2005 conforme cita abaixo:

Com a divulgação da carga tributária de 2014 – correspondendo a 33,5% do PIB - o trabalho mostra que a arrecadação de impostos, taxas e contribuições tem-se mantido estável entre 33% e 34% do PIB desde 2005. A exceção foi no período de 2009 e 2010, quando a crise financeira derrubou a arrecadação para menos de 33%.

Afshar (2013, p. 3) afirma que: “só que nem todo o dinheiro arrecadado pelo Estado fica com ele. Para fazer uma comparação mais justa dos países ricos com o Brasil (ou com qualquer país) é preciso ver efetivamente o quanto fica com o Estado”. Segundo Afshar (2013), do total bruto recolhido, parte é redistribuída diretamente para os cidadãos na forma de transferências obrigatórias, como as aposentadorias, pensões, assistência, programas de renda mínima, ou subsidiando financiamento habitacional, produção industrial e agrícola. Sendo assim, o valor total arrecadado não entra em sua totalidade no caixa.

Quando subtrai essas transferências e subsídios do total arrecadado, ficamos com a Carga Tributária Líquida (CTL). Segundo Afshar (2013) esse conceito é bastante útil e simples para seu entendimento, pois esse é o valor que efetivamente fica com a União,

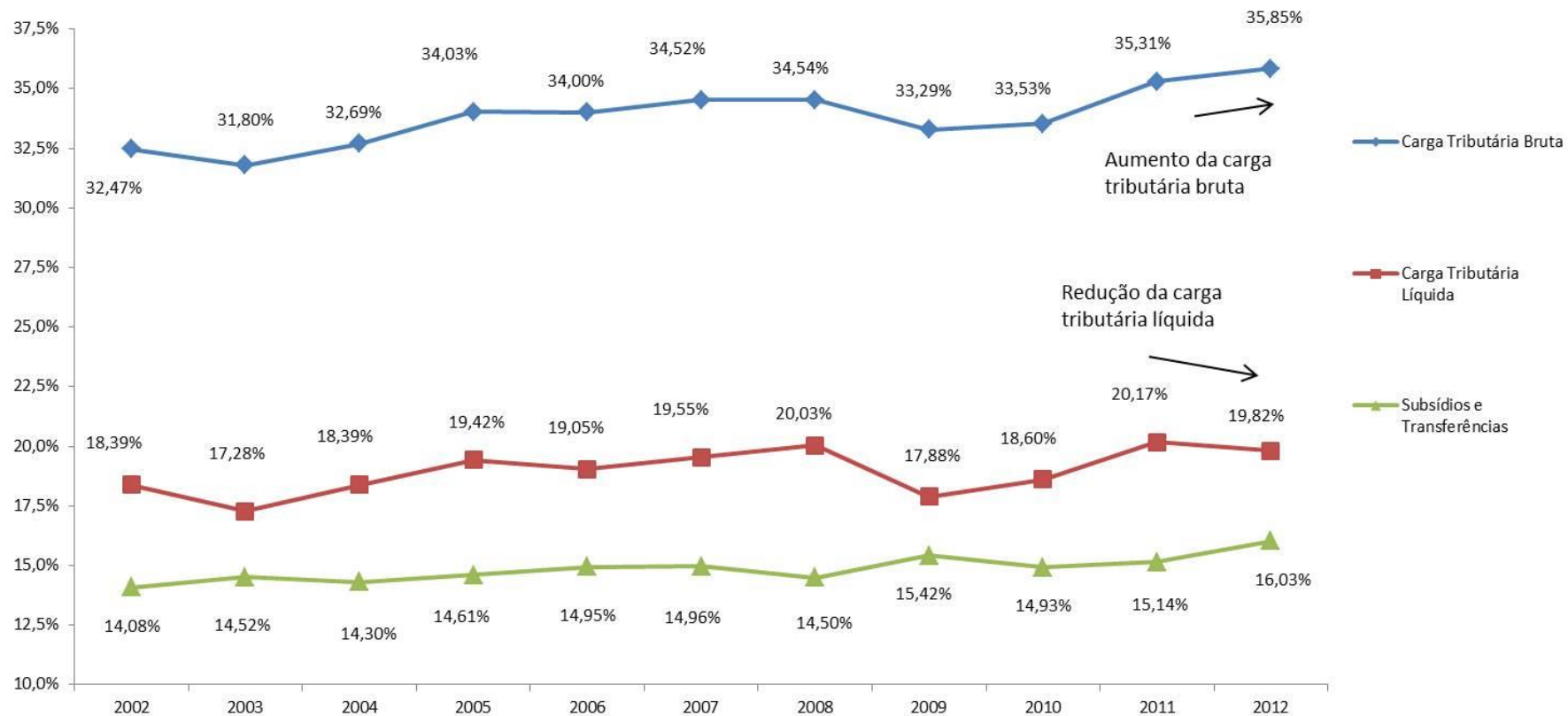
Estados e Municípios para prover os serviços públicos, investir em infraestrutura, defesa, pagar juros.

Considerando esse conceito, as comparações com outros países ficam mais pertinentes, dando-nos um ponto de partida melhor para debates sobre a eficiência do Estado. No Gráfico 1, a Evolução da Carga Tributária Bruta, Líquida e Transferências e Subsídios, entre os anos de 2002 a 2012.

GRÁFICO 1

Carga Tributária Bruta, Líquida e Transferências e Subsídios

Brasil (2002-2012), em % do PIB



FONTE: Afshar (2013, p. 6) – Dados do IPEA.

Quando consideramos o conceito de CTL, conforme podemos observar no gráfico 1, a carga tributária sofreu uma queda de 35,85% para 19,82%, no ano de 2012.

Entre os anos de 2002 a 2012, a CTL não teve grandes oscilações, variando entre 17,28% em 2003 e 20,17% em 2011, o que deu em média 19,96% ao ano.

Segundo Afshar (2013), analisando um levantamento feito pelo IPEA, ver na Tabela I a seguir, o Brasil é comparado com outros países de grandes potências, podendo-se observar que além de não termos a maior carga tributária do mundo, o fato de trabalharmos com a CTL, nos colocará ainda mais longe do primeiro colocado.

TABELA I:

Comparação entre a Carga Tributária Bruta X Carga Tributária Líquida, no ano de 2007
EM %

Carga tributária bruta (2007)			Carga tributária líquida (2007)			
País	CTB		País	CTB	Transf.	CTL
1 Suécia	46,8%		1 Suécia	46,8%	16,5%	30,3%
2 Itália	42,5%		2 Noruega	42,0%	13,5%	28,5%
3 França	42,3%		3 Nova Zelândia	36,5%	10,5%	26,0%
4 Noruega	42,0%		4 Itália	42,5%	18,6%	23,9%
5 Hungria	39,9%		5 França	42,3%	18,9%	23,4%
6 Alemanha	39,2%		6 Canadá	33,1%	10,9%	23,2%
7 Nova Zelândia	36,5%		7 Coreia do Sul	26,8%	3,6%	23,2%
8 Reino Unido	36,5%		8 Hungria	39,9%	16,9%	23,0%
9 Portugal	36,5%		9 Reino Unido	36,5%	13,8%	22,7%
10 Brasil	34,7%	→	10 Alemanha	39,2%	18,1%	21,1%
11 Polônia	34,1%		11 Irlanda	30,8%	10,3%	20,5%
12 Canadá	33,1%		12 Portugal	36,5%	16,8%	19,7%
13 Espanha	32,7%	→	13 Brasil	34,7%	15,4%	19,3%
14 Grécia	31,6%		14 Espanha	32,7%	13,4%	19,3%
15 Irlanda	30,8%		15 Polônia	34,1%	14,9%	19,3%
16 Estados Unidos	28,4%		16 Japão	28,1%	12,1%	16,6%
17 Japão	28,1%		17 Estados Unidos	28,4%	12,6%	15,8%
18 Coreia do Sul	26,8%		18 Grécia	31,6%	18,5%	13,1%

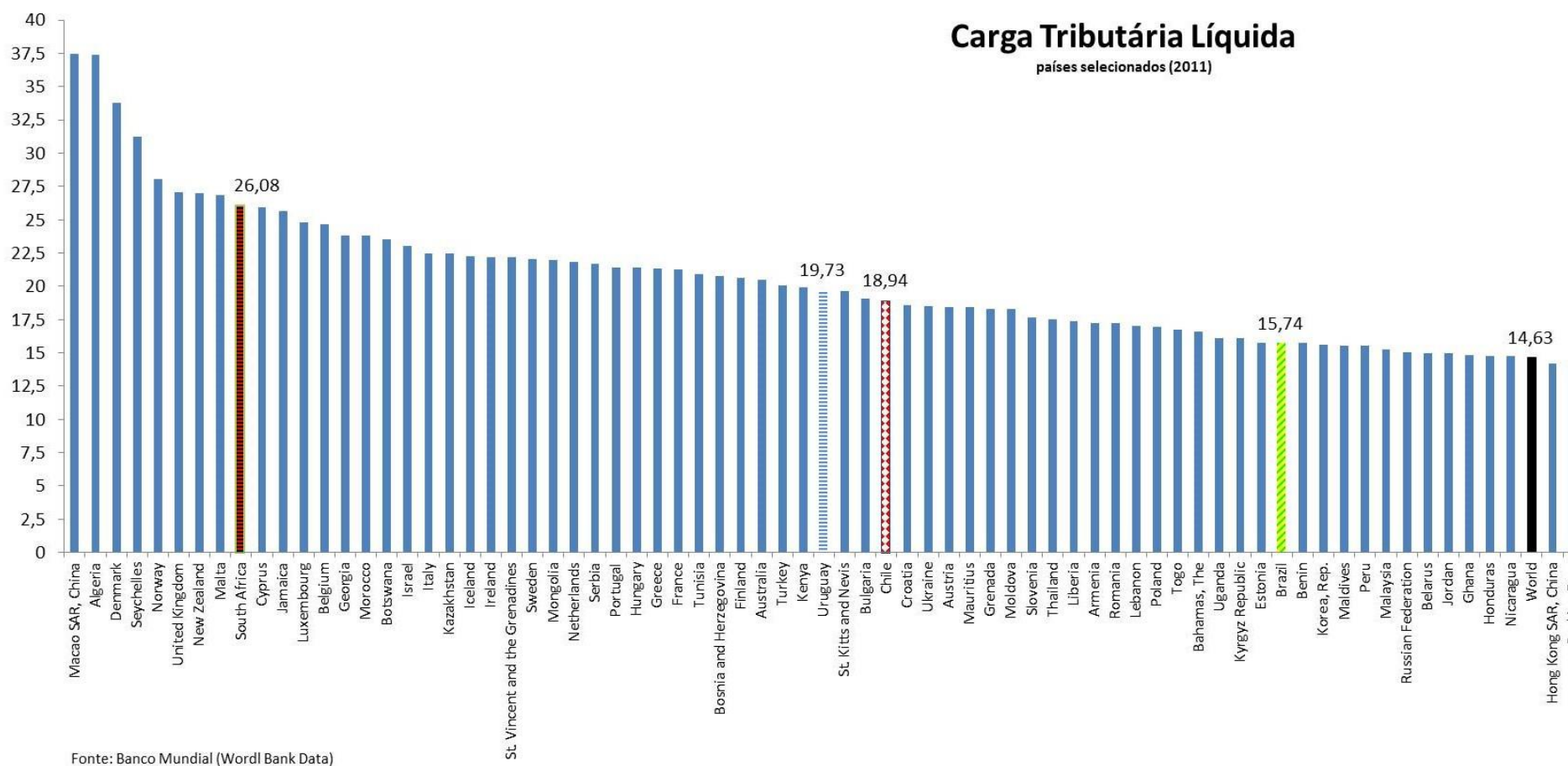
Fonte: Ipea

FONTE: Afshar (2013, p. 7) – Dados do IPEA.

De acordo com a Tabela I, anteriormente apresentada, a CTB brasileira, no ano de 2007, alcançou a 10ª colocação no *ranking* apresentado. E, quando utiliza-se apenas a CTL, o Brasil se desloca para a 13ª posição.

Segundo dados levantados pelo Banco Mundial em 2011, o fato de excluir a carga tributária das transferências obrigatórias (como pensões e multas), deixaria o Brasil em um panorama ainda melhor, figurando na 59ª posição, entre 104 países, ficando muito próximo da média mundial e atrás de países como Chile, Uruguai, África do Sul, conforme se apresenta no Gráfico II a seguir (AFSHAR, 2013).

GRÁFICO 02



FONTE: Afshar (2013) – Dados do Banco Mundial

Conforme disserta Afshar (2013), diferente de muitos países emergentes, o Brasil tem um sistema universal de aposentadoria, informação essa ignorada ao se tratar qualquer informação sobre o elevado valor dos tributos. O Brasil também possui um sistema público universal e gratuito de saúde SUS, educação pública gratuita entre outros. Embora esses serviços não tenham a qualidade esperada como as de países europeus, a complexidade de oferecê-los a um país em construção e com mais de 200 milhões de habitantes, explica em parte, o porquê de termos cargas tributárias elevadas em relação a outros países emergentes e que não possuem tais serviços públicos.

MITO 03

4.3 O Estado tem recursos suficientes

Conforme foi relatado anteriormente, considerando a CTL o Estado fica com aproximadamente 19,82% do PIB. É senso comum que esses recursos são utilizados de forma ineficiente e que grande parte desaparece em corrupção. Afshar (2013) destaca que esses são fatos relevantes e que merecem apreciação futura, porém estamos desmistificando que o Brasil arrecada muito e tem recursos suficientes. Infelizmente existem ralos visíveis e maiores, em que grande parte desses recursos se esvai e não estão ligados à corrupção.

Além do pagamento de aposentadorias e pensões (principais gastos do Estado), 7 existe também o Pagamento de Juros da Dívida Pública, recursos esses que não ficam com o Estado. Considerando os dados do IPEA, Afshar (2013) diz que ao reduzirmos o custo com os juros da carga tributária líquida (19,3% em 2007), o que sobra para prover os serviços públicos, infraestrutura, defesa e manutenção, é equivalente a 13,1% do PIB. Gastamos em 2007 6,2% do PIB para pagarmos juros e amortização da dívida, sendo essa a maior porcentagem dos países listados pelo IPEA. De fato, todos os 17 países do levantamento pagam no máximo 3% do PIB em juros, com exceção da Itália que utiliza 4,5%. Outros países como Noruega, Irlanda e Coreia são recebedores líquidos de juros.

Com isso, o Brasil cai de 10º colocado considerando a CTB, para a 13ª colocação, quando consideramos a CTL e cai ainda mais, quando consideramos a CTL com o Pagamento de Juros (CTLs), ficando na 17ª posição, empatada tecnicamente com a Grécia, antes da crise.

TABELA II:
 Comparação entre a Carga Tributária Bruta X Carga Tributária Líquida x Carga Tributária Líquida
 - Juros, no ano de 2007 EM %

Carga tributária bruta (2007)		Carga tributária líquida (2007)				Carga tributária líquida-juros (2007)			
País	CTB	País	CTB	Transf.	CTL	País	CTL	Juros líquidos	CTL-juros
1 Suécia	46,8%	1 Suécia	46,8%	16,5%	30,3%	1 Nova Zelâ	26,0%	-0,9%	26,9%
2 Itália	42,5%	2 Noruega	42,0%	13,5%	28,5%	2 Noruega	28,5%	-13,3%	41,8%
3 França	42,3%	3 Nova Zelândia	36,5%	10,5%	26,0%	3 Suécia	30,3%	2,6%	27,7%
4 Noruega	42,0%	4 Itália	42,5%	18,6%	23,9%	4 Irlanda	20,5%	-4,6%	25,1%
5 Hungria	39,9%	5 França	42,3%	18,9%	23,4%	5 Coreia do	23,2%	-1,5%	24,7%
6 Alemanha	39,2%	6 Canadá	33,1%	10,9%	23,2%	6 Hungria	23,0%	0,5%	23,5%
7 Nova Zelândia	36,5%	7 Coreia do Sul	26,8%	3,6%	23,2%	7 Canadá	23,2%	0,7%	22,5%
8 Reino Unido	36,5%	8 Hungria	39,9%	16,9%	23,0%	8 França	23,4%	2,5%	20,9%
9 Portugal	36,5%	9 Reino Unido	36,5%	13,8%	22,7%	9 Reino Uni	22,7%	1,8%	20,9%
10 Brasil	34,7%	10 Alemanha	39,2%	18,1%	21,1%	10 Itália	23,9%	4,5%	19,4%
11 Polônia	34,1%	11 Irlanda	30,8%	10,3%	20,5%	11 Alemanha	21,1%	2,4%	18,7%
12 Canadá	33,1%	12 Portugal	36,5%	16,8%	19,7%	12 Espanha	19,3%	1,2%	18,1%
13 Espanha	32,7%	13 Brasil	34,7%	15,4%	19,3%	13 Polônia	19,3%	1,6%	17,7%
14 Grécia	31,6%	14 Espanha	32,7%	13,4%	19,3%	14 Portugal	19,7%	2,9%	16,8%
15 Irlanda	30,8%	15 Polônia	34,1%	14,9%	19,3%	15 Japão	16,6%	0,7%	15,9%
16 Estados Unidos	28,4%	16 Japão	28,1%	12,1%	16,6%	16 Estados Ui	15,8%	2,1%	13,7%
17 Japão	28,1%	17 Estados Unidos	28,4%	12,6%	15,8%	17 Brasil	19,3%	6,2%	13,1%
18 Coreia do Sul	26,8%	18 Grécia	31,6%	18,5%	13,1%	18 Grécia	13,1%	0,1%	13,0%

Fonte: Afshar (2013) – Dados do IPEA.

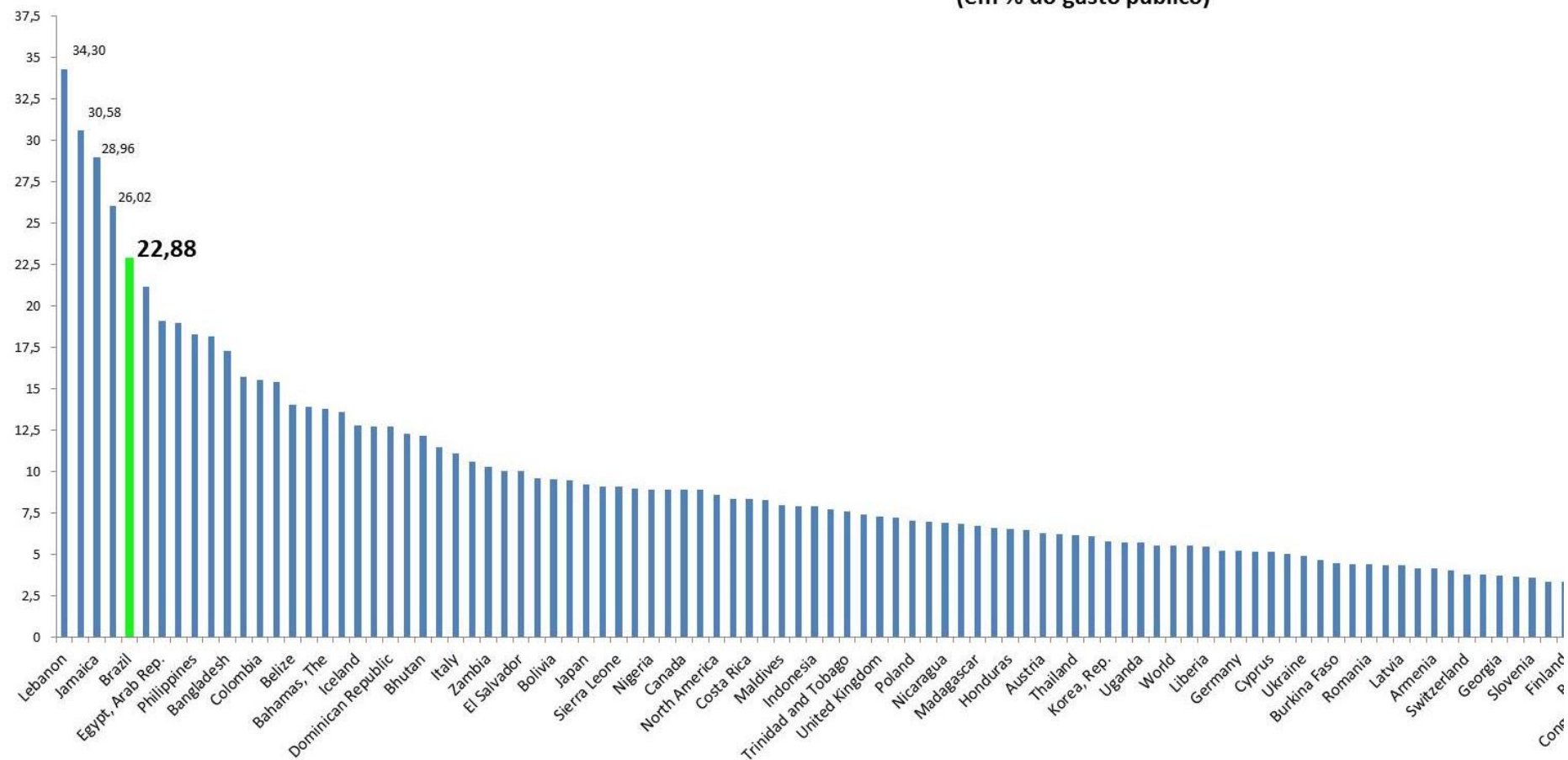
Dessa forma, o que parecia uma super arrecadação a priori com 34,7% do PIB, se mostra com valores insuficientes para manutenção de um país de dimensão continental, podendo-se utilizar apenas 13,1% do PIB, considerando a CTL com o Pagamento de Juros (CTLs) (AFSHAR, 2013).

Em contrapartida, o Brasil é o 5º país do mundo que mais paga juros da dívida (títulos do governo, empréstimos de longo prazo), conforme dados do Banco Mundial, demonstrado no Gráfico 03:

GRÁFICO 03

Pagamento de juros, circa 2011

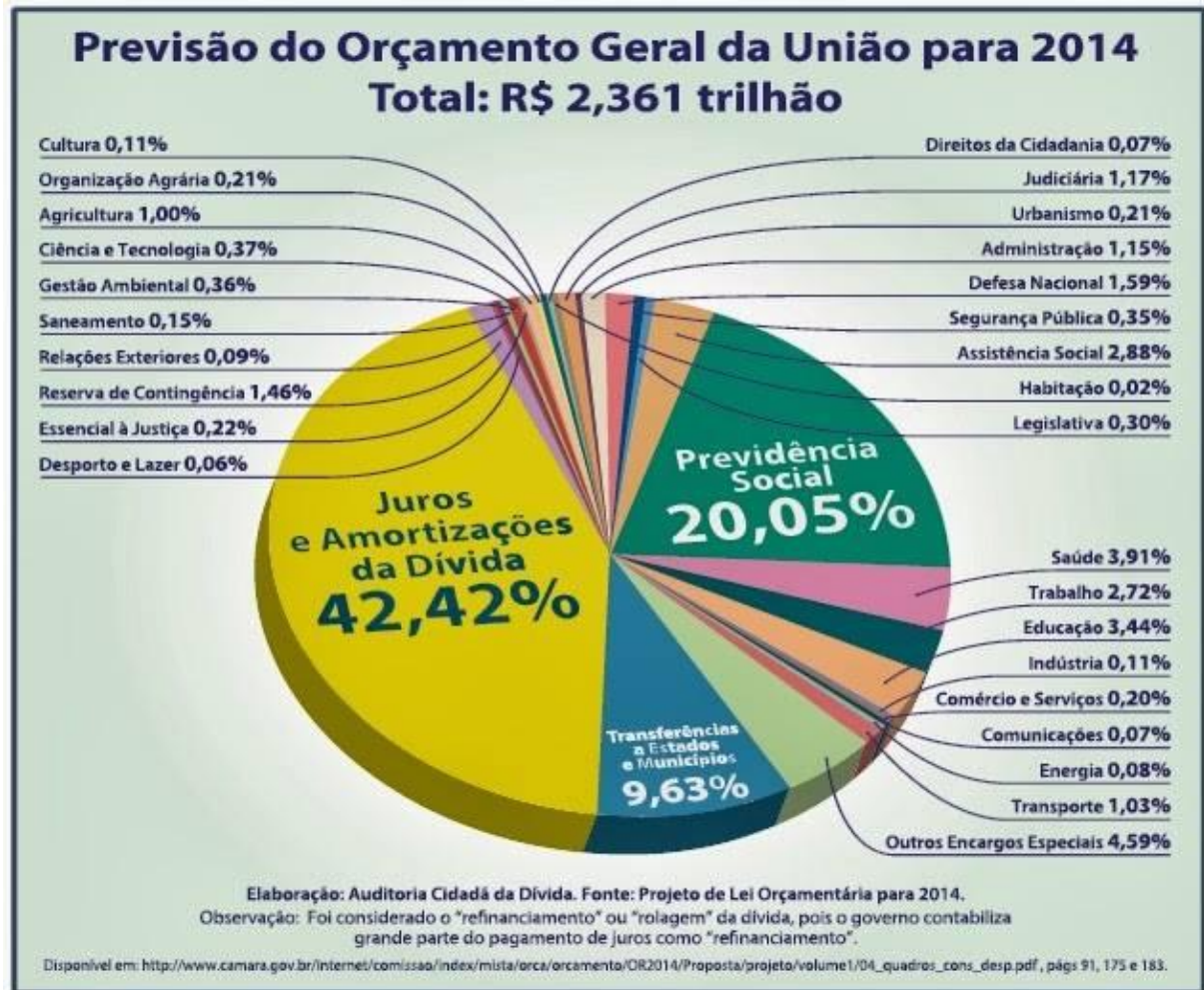
(em % do gasto público)



FONTE: Afshar (2013) – Dados do IPEA.

Para calafetar ainda mais essas informações, utilizou-se o Gráfico 04, produzido pela Associação Auditoria Cidadã da Dívida Pública, em que podemos observar como as despesas públicas são divididas no Orçamento Federal para 2014, em que do total gasto pela União, 42% ou R\$ 2,38 trilhões, foram para pagamento de juros e amortização. Isso significa que o Brasil pagou a quantia de R\$ 1 trilhão apenas com dívidas. Outros 19,8% do orçamento foram para o Ministério da Previdência para pagamento de aposentadorias, pensões e outros programas de proteção social ao trabalho.

GRÁFICO 04
EM %



FONTE: Afshar (2013) – Dados do Projeto de Lei Orçamentária para 2014.

Conforme o Gráfico 04, apresentado anteriormente, depois do Ministério da Previdência, as pastas que mais receberam verba da União, foram as da Saúde e da Educação. Em 2014, a primeira recebeu 4,25% do Orçamento e a segunda, 3,91% (pode-se acrescentar a esse montante a transferência para a Educação Básica, fazendo o total subir para 5,84%). Ou seja, apenas 10% do Orçamento Federal foram para as duas áreas sociais fundamentais, sem contar com as transferências obrigatórias a estados e municípios constitucionalmente pré-determinadas (AFSHAR, 2013).

Enfim, conforme Afshar (2013) disserta, não queremos com essas informações tirar as responsabilidades dos governantes, pois como já citado, a luta para evitar a possibilidade de corrupção ainda é o maior entrave. Porém, fica a pergunta: será que a carga tributária é realmente pesada para todos? Quem pode mais, efetivamente paga mais? Uma reforma tributária nunca foi tão necessária, principalmente se ela considerar alguns princípios como a Simplicidade, Neutralidade, Progressividade e Equidade.

5 PRECEITOS PARA UMA REFORMA TRIBUTÁRIA

Há muito se discute a necessidade de uma reforma tributária, porém os interesses envolvidos para que isso não ocorra são maiores. A seguir, foram sugeridos alguns pontos que julgamos pertinentes para alcançarmos uma reforma mais justa e que tenha a aceitação da maior parte da sociedade.

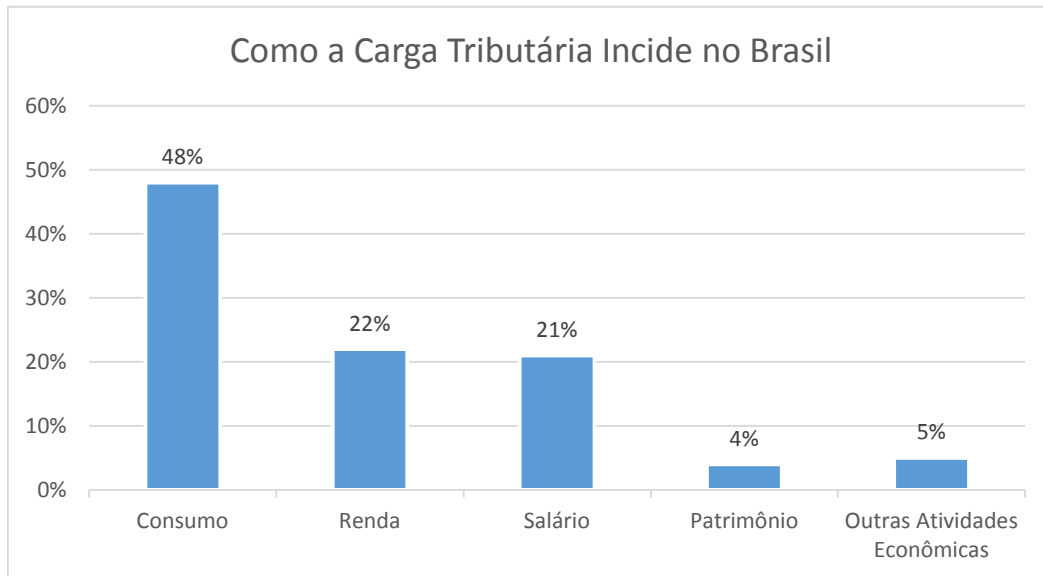
Em publicação no caderno de Economia o economista João Constâncio comenta sobre o livro do francês Thomas Piketty, "O Capital no Século XXI", em que o autor destaca que a centralização da riqueza é um dos maiores problemas mundiais da atualidade e por isso que deve ser combatida.

Segundo Constâncio (2014), Piketty defende o sistema capitalista quando afirma que a sua concepção de capitalismo implica, por um lado, prezá-lo como produtor de riqueza, inovação, tecnologia e bem-estar, e como resultado, o desenvolvimento. No entanto esse sistema tende a repartir a riqueza de modo demasiado desigual. Segundo ainda Piketty, taxar os mais ricos com um imposto progressivo sobre a riqueza seria a forma mais eficaz de travar o mecanismo de acumulação patrimonial.

Conforme reportagem de Luis Nassif, o Sr. Pedro Delarue (Presidente do Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais Nacional), afirma que no Brasil nos temos uma injusta distribuição de renda e uma ainda mais injusta distribuição da carga tributária: "Aqui, os impostos incidem sobre o consumo e não sobre a renda. Ou seja, paga mais quem consome mais. No resto do mundo, a lógica é o contrário, com a tributação incidindo sobre o patrimônio" (NASSIF, 2013, p.1).

Podemos citar como exemplo os Estados Unidos, em que os impostos incidem muito mais sobre o patrimônio e a renda. Já no Brasil, a incidência é em grande maioria no consumo, em que o trabalhador é o mais afetado. O Brasil é a 7ª economia do mundo, porém possui uma das maiores concentrações de renda do planeta (NASSIF, 2013). A seguir, no Gráfico 05, uma representação sobre a incidência da carga brasileira.

GRÁFICO 05
Como a Carga Tributária Incide no Brasil
ano 2011 - EM %



FONTE: Barrocal (2015, p. 4) Dados do IPEA.

De acordo com os dados do Gráfico 05, a carga tributária brasileira sobre o consumo é de 48%, e de apenas 4% sobre o patrimônio. Barrocal (2015, p. 4) diz que: “No ato do consumo, o rico, o pobre e a classe média pagam o mesmo imposto. Se o imposto é elevado, pior ainda, porque o pobre pagará uma carga desproporcional à sua renda. Portanto, melhor é que o imposto sobre o consumo seja baixo”.

A seguir, segundo Mosquera (2012, p. 19), são citados quatro princípios para que a reforma tributária consiga enfim, uma melhor aceitação por parte da população: Simplicidade, Neutralidade, Progressividade e Equidade.

A **Simplicidade** do sistema acarreta maior eficiência na arrecadação de tributos, pois desestimula a evasão de receitas fiscais. A retirada da complexidade na interpretação e aplicabilidade da legislação tributária implica numa maior eficiência na entrada de recursos privados junto aos cofres públicos.

Na **Neutralidade** a tributação sobre os diferentes índices de riqueza, deve ser de tal ordem que não ocasione direcionamentos nas condutas dos indivíduos tendo como único critério a questão fiscal. O sistema tributário não deve provocar distorções na alocação de recursos da economia.

Na **Progressividade**, o sistema tributário deve procurar tributar as pessoas de forma progressiva, ou seja, aqueles que auferem mais renda devem pagar mais tributos. Dessa forma, quando existe um aumento no nível de renda, a alíquota de tributação se eleva proporcionalmente. O tributo progressivo pode ser utilizado para obtenção de maior equidade.

E finalmente a **Equidade**, que é um conceito que mensura a parcela que cada cidadão deve contribuir para os custos do governo. Está parcela há de ser a mais justa possível. Podemos trabalhar dentro do conceito de Equidade essas duas condições: Equidade Horizontal, em que dar-se-á tratamentos tributários iguais para classes iguais e a Equidade Vertical, que se dará tratamento desiguais para as classes desiguais.

5.1 Dez idéias para uma tributação mais justa

Segundo o DIEESE (2013), dez ideias deveriam ser levadas em consideração na Reforma Tributária para que fossem alcançados o tão pretendido desenvolvimento da tributação no Brasil e, conseqüentemente, promover e assegurar maior justiça social. São elas:

5.1.1 Aumentar a Transparência Sobre a Tributação

Apesar de ser previsto em Lei da Constituição Federal de 1988 (artigo 150, Parágrafo 5º), os brasileiros não dispõem de informações sobre os impostos indiretos que pagam ao adquirirem uma mercadoria. Em grande maioria, os cupons e as notas não especificam o valor dos tributos contido no preço final. Mesmo sendo esses os impostos que mais pesam no bolso do contribuinte. Essa falta de informação impacta diretamente no exercício de desenvolver a Cidadania Tributária, que nada mais é do que a conscientização do cidadão para o fato da importância da arrecadação de tributos, que reverte-se em benéficos e atende as necessidades da coletividade, reduzindo assim, a distância social das classes.

5.1.2 Desonerar a Cesta Básica

A regressividade da tributação explica melhor essa situação, em que o indivíduo por mais pobre que ele seja, pagará taxas semelhantes aos mais abastardos, simplesmente ao comprar o mesmo produto em um Supermercado. Uma forma de atenuar esse efeito regressivo, seria de fixar alíquotas menores para produtos essenciais, reduzindo assim o peso dos tributos para famílias de menor poder aquisitivo. Como a Cesta Básica consome a maior parte da renda das pequenas famílias, essa ação traria maior bem estar à população.

5.1.3 Tributar os Bens Supérfluos e de Luxo

Esse é um item muito complexo, pois o que é supérfluo? Na verdade, quando desoneramos a cesta básica, por exemplo, temos que de alguma forma compensar a arrecadação perdida, pois a máquina deve continuar funcionando. Os supérfluos seriam então bens não essenciais e de alto valor agregado, porém essa avaliação de supérfluos deve ser melhor estudada e avaliada.

5.1.4 Corrigir a Tabela do Imposto de Renda e Aumentar a sua Progressividade

O Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) é um poderoso instrumento de justiça fiscal, pois ele recepciona adequadamente o princípio da capacidade contributiva, permitindo uma tributação crescente conforme aumente a renda do contribuinte.

Ao levarmos em consideração o ano de 1996, veremos que as pessoas que recebiam até nove salários mínimos não eram tributadas no IRPF, porém se observarmos a tabela do ano de 2013 (Quadro 5), veremos que quem recebe mais de 2,52 salários mínimos, já são tributados.

QUADRO 05: Tabela Progressiva do IRPF Ano Calendário 2013

Tabela Progressiva do IRPF Ano Calendário 2013		
Base de Cálculo mensal (em R\$)	Alíquota (em %)	Parcela a Deduzir do Imposto (em R\$)
Até 1.710,78	-	-
De 1.710,79 até 2.563,91	7,5	128,31
De 2.563,92 até 3.418,59	15,0	320,60
De 3.418,60 até 4.271,59	22,5	577,00
Acima de 4.271,59	27,5	790,58

Fonte: DIEESE (2013) Dados da Receita Federal do Brasil

Sugere-se uma avaliação das faixas de tributação e a correção da taxa das rendas muito elevadas, que são tributadas com a mesma alíquota do teto (para quem ganha acima de R\$ 4.271,59) conforme apresentado no Quadro 05, mesmo tendo renda bem superior. Isso serviria para atenuar a perda de arrecadação, proveniente da correção da tabela do IRPF.

5.1.5 Tributar os Lucros e Dividendos

Por incrível que pareça, os rendimentos das pessoas físicas provenientes de lucros ou dividendos não são tributados na fonte, nem na declaração de ajuste anual de rendimentos, mas são informados nesta última como rendimentos isentos e não tributáveis. Dando brecha para um artifício muito comum, ou seja, os sócios proprietários declararem baixíssimas rendas, muitas vezes abaixo do limite da faixa de isenção do tributo. Com isso, ferimos o

princípio da equidade, em que tratamos de forma desigual os iguais, pois os lucros e dividendos gozam de isenção enquanto os rendimentos do trabalho são submetidos a alíquotas crescentes.

5.1.6 Melhorar a Cobrança do Imposto Sobre Herança e Doações

O Imposto de Transmissão de Causa Mortis e Doações (ITCD, ou ITCMD) que atinge no máximo 8% do valor do bem é previsto na Constituição Federal, sendo esse de competência dos Estados e do Distrito Federal.

O imposto deveria considerar a capacidade contributiva dos herdeiros e o valor da herança, em que os mais abastados teriam alíquotas maiores em relação aos pequenos patrimônios e heranças.

5.1.7 Aumentar os Impostos Sobre a Propriedade da Terra

O baixo valor do ITR desonerou a patrimônio rural e favoreceu o latifúndio improdutivo. Esse é um imposto direto e que incide apenas sobre o patrimônio, sendo mais justo e motivador a criação de faixas de tributação, em que se consideraria a utilização efetiva do terreno, fortalecendo as áreas rurais produtivas.

5.1.8 Tributação Sobre a Remessa de Lucros

As empresas estrangeiras que possuem filiais no Brasil, gozam de benefícios fiscais incalculáveis, pois a remessa dos lucros ao exterior não são tributados. O Brasil é realmente muito atraente nesse sentido, além disso, existem os benefícios fiscais, entre outros. Essa medida estimula a remessa de lucros e não o reinvestimento no país, gerando um impacto econômico na balança de pagamentos.

Os dados do Banco Central do Brasil revelam que a remessa líquida de lucros e dividendos ao exterior alcançaram, somente em 2012, o montante de US\$28,6 bilhões. Valores esses que se tributados com uma alíquota de 15%, possibilitaria uma arrecadação aproximada de R\$ 8,7 bilhões no ano de 2012.

Portanto, o fim da isenção de IR à distribuição dos lucros e dividendos ao exterior é considerada uma alteração necessária na legislação tributária e relevante para fins de justiça tributária no Brasil.

5.1.9 Cobrar IPVA Sobre Embarcações e Aeronaves

O IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores) é de competência dos Estados e do Distrito Federal.

Sabe-se que o Brasil é o país com a segunda maior frota de aviões executivos e tem o maior conjunto de helicópteros urbanos do mundo, todavia não se cobra IPVA de quem possui embarcações e aeronaves, sendo esses bens de alto luxo e conseqüentemente seus proprietários tem um elevado poder contributivo.

5.1.10 Instituir o Imposto Sobre Grandes Fortunas

Estamos falando de um país que tem um grande abismo entre os mais ricos e os menos favorecidos, sendo essa diferença o ponto chave para chegarmos a uma tributação mais justa. O Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF) é uma discussão muito atual e com grande apelo na sociedade. Essa tributação está prevista na Constituição Federal (artigo 153, VII) e a União, por intermédio do Congresso Nacional, pode instituir este imposto. A tributação incidente sobre o patrimônio, como o IGF, opera como um instrumento de correção de distorções distributivas.

Assim, diante do que foi aqui exposto, percebe-se existir meios e condições para que o modelo de tributação dos impostos no Brasil seja alterado de uma maneira a beneficiar à população de uma forma mais justa.

6 METODOLOGIA

A metodologia consiste numa disciplina fundamental, em que lançamos mãos para melhor conhecer a realidade. Ela exerce uma articulação entre o pensamento e a prática com a função de respem quer as nossas inquietações. Segundo Minayo, (2014) entende-se por metodologia:

O caminho do pensamento e a prática exercida na abordagem da realidade. Neste Sentido, a metodologia ocupa um lugar central no interior das teorias e está sempre referida a elas. Dizia Lênin (1965) que “o método é a alma da teoria” distinguindo a forma exterior com que muitas vezes é abordado tal tema (como técnicas e instrumentos) do sentido generoso de pensar a metodologia como articulação entre conteúdo, pensamentos e existência (MINAYO, 2014, p.44-45).

Agora, para Prodanov e Freitas (2013) a metodologia nos remete a estudar, compreender e avaliar os métodos utilizados em uma pesquisa:

A metodologia é compreendida como uma disciplina que consiste em estudar, compreender e avaliar os vários métodos disponíveis para a realização de uma pesquisa acadêmica. A Metodologia, em um nível aplicado, examina, descreve e avalia métodos e técnicas de pesquisa que possibilitam a coleta e o processamento de informações, visando ao encaminhamento e à resolução de problemas e/ou questões de investigação (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 23).

Prodanov e Freitas (2013, p. 23) ainda destacam que “a metodologia é a aplicação de procedimentos e técnicas que devem ser observados para construção do conhecimento, com o propósito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade”.

Neste trabalho foi utilizada uma pesquisa de natureza qualitativa e bibliográfica. A pesquisa é qualitativa porque tem levados em consideração aspectos relacionados à subjetividade dos sujeitos envolvidos nesse trabalho. Minayo (2014), descreve a pesquisa qualitativa da seguinte maneira:

A questão tem muito particulares [sic]. Ela se preocupa, nas ciências sociais, com um nível de realidade que não pode ser quantificado. Ou seja, ela trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que correspem que a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos a operacionalização [sic] de variáveis (MINAYO, p. 21, 2014).

Na pesquisa qualitativa os dados coletados são descritivos, retratando o maior número possível de elementos existentes na realidade estudada. Prodanov e Freitas (2013) afirmam que:

Na pesquisa qualitativa considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Esta não requer usos de métodos e técnicas estatísticas. Tal pesquisa é descritiva (PRODANOV; FREITAS, 2013 p. 19).

A pesquisa bibliográfica caracteriza-se pelo levantamento de materiais que já passaram por análise científica, conforme afirma a citação de Gil (2008):

[...] desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisa desenvolvida exclusivamente a partir de fontes bibliográficas. Boa parte dos estudos exploratórios pode ser definida como pesquisa bibliográfica (GIL, 2008, p.62).

Prodanov e Freitas (2013), corroboram com Gil, afirmando:

Quando elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de: livros, revistas, publicações em periódicos e artigos científicos, jornais, boletins, monografias, dissertações, teses, internet, com o objetivo de colocar o pesquisador em contato direto com o material já escrito sobre o assunto da pesquisa (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 17).

Dessa maneira, a metodologia utilizada para a realização deste trabalho de pesquisa foi suficiente para que se fossem alcançados os resultados obtidos durante a sua realização.

7 CONCLUSÃO

Seguindo de acordo com o tema desse trabalho “Conhecendo e avaliando a Carga Tributária Brasileira de 2000 à 2015”, concluímos que a carga tributária brasileira é bastante criticada pelos empresários e pela população, especificamente a classe de menor poder aquisitivo, em que se concentra a maior parte dos tributos.

A forma que o Estado encontrou para arrecadar recursos financeiros para suprir as necessidades de sua população foi à criação de tributos e impostos a serem pagos pela mesma. Em contrapartida a esses recursos arrecadados, o Estado supriria com atendimento médico, criação de estradas, manutenção da ordem pública, transporte público, e uma série de serviços desde o mais básico ao mais complexo.

A dimensão geográfica do Brasil e as disparidades sociais apresentadas entre as regiões, notadamente quanto às regiões norte e nordeste, são fatos que deveriam ser levados em consideração para que fossem encontrados meios de cobrar alíquotas menores de impostos para uma parcela da população reconhecidamente carente.

Por meio desse trabalho, concluímos que existe uma deficiência muito grande nos serviços prestados pelo governo, todo o dinheiro arrecadado não se transforma em investimentos e benefícios prometidos quando da implantação dos tributos. Com a carência de atendimento nos serviços públicos, os contribuintes se vêem obrigados a pagar pela utilização no atendimento das instituições privadas.

Uma reforma no Sistema Tributário brasileiro é defendida por diversos segmentos da sociedade há vários anos, mas as alterações propostas não conseguem a aprovação pelo Congresso Nacional. e que, por muitas vezes, essas propostas não são nem analisadas. Muitos analistas políticos acreditam que isso ocorre em virtude de que, no meio das propostas sugeridas esteja uma que pode taxar as grandes fortunas, ou seja, os senhores mais ricos do país, assim, acredita-se haver uma pressão para que esses projetos não dêem prosseguimento.

Durante o desenvolvimento desse trabalho, encontramos alguns argumentos considerados mitos com relação à carga tributária. Aproveitando a vasta bibliografia aqui consultada, foram encontrados argumentos que dissimularam essas idéias. Não é pretensão dessa pesquisa, criticar ou defender as políticas econômicas adotadas, mas apenas informar o que foi estudado.

Finalizando, foi percebido um interesse da sociedade em geral em opinar sobre uma reforma tributária, por meio de opções e possibilidades possíveis de serem adotados para uma melhor forma de tributação e aplicação dos recursos arrecadados. Entretanto o governo

sinaliza com a PEC 241 que cria um teto para os gastos públicos, congelando as despesas do Governo Federal, corrigidas pela inflação, por até vinte anos. Essa seria um forma de normatizar e controlar os investimos públicos gorvenamentais.

REFERÊNCIAS

- AFSHAR, Cyrus. **Mitos econômicos brasileiros: O Brasil tem a maior carga tributária do mundo.** 23 dez 2013. Disponível em: <<https://novascartaspersas.wordpress.com/2013/12/23/mitos-economicos-brasileiros-mito-1-o-brasil-tem-a-maior-carga-tributaria-do-mundo/>> Acesso em: 18 set. 2015.
- ALVES, André Zampieri. **A resistência ao pagamento de Tributos no Brasil: Uma breve análise histórica e humanística.** 24 jun 2004. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/2lzt/a-resistencia-ao-pagamento-de-tributos-no-brasiluma-breve-analise-historica-e-humanistica-ubaldo-cesar-balthazar-andre-zampieri-alves>> Acesso em: 19 set. 2015.
- AMARAL, Gilberto Luis. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **Dias trabalhados para pagar tributos em 2014.** 19 mai 2014. Paraná. Disponível em <[estudosdiatrabalhadosedicao2014.pdf](#)> Acesso em: 10 set. 2015.
- AMARAL, Gilberto Luis. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **Carga tributária brasileira cresce em 2014 apesar da crise.** 05 mai 2015. São Paulo. Disponível em <<http://www.ibpt.com.br/noticia/2142/Carga-tributaria-brasileira-cresce-em-2014-apesar-da-crise>> Acesso em: 11 set. 2015.
- AMED, Fernando José. NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos tributos no Brasil.** São Paulo. Ed. SINASFRESP. 2000
- AMÉRICO, Francisco G Parada. **A origem dos impostos.** 17 dez 2010. São Paulo. Disponível em: <<http://cosif.com.br/publica.asp?arquivo=20081217origemtributos>> Acesso em: 19 set 2015.
- BARROCAL, André. **Ajuste fiscal esbarra na injusta carga tributária brasileira.** 04 set 2015. Disponível em: <<http://www.cartacapital.com.br/economia/ajuste-fiscal-esbarra-na-injusta-carga-tributaria-brasileira-1336.html>> Acesso em: 09 out 2015.
- BEIGUELMAN, Paula. Formação Política do Brasil. 1976.
- BRASIL, Ministério da Fazenda, **Reforma tributária.** 2008. Brasília. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/divulgacao/publicacoes/reforma-tributaria/cartilha.reforma.tributaria.pdf>> Acesso em: 18 set 2015.
- _____. Ministério da Fazenda. Carga Tributária no Brasil –Análise por tributos e bases de incidência. 2015.
- CARGA tributária brasileira é 2ª maior da América Latina, mostra OCDE. **G1**, São Paulo, 20 jan 2014. Economia. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2014/01/carga-tributaria-brasileira-e-2-maior-da-america-latina-mostra-ocde.html>> Acesso em: 03 set. 2015.
- COCHRANE, Terezinha Maria Cavalcanti. Principal objetivo da contabilidade: informações contábeis. **O Povo.** Fortaleza. 13 ago 2004.

CODATO, Adriano. Et. al. **Ciências Políticas II**. Adriano Codato - Curitiba IESDE Brasil S.A., 2012.

CONSTÂNCIO, João. **Thomas Piketty e O Capital no Século XXI**. 16/05/2014. Disponível em: <<http://www.publico.pt/economia/noticia/thomas-piketty-e-o-capital-no-seculo-xxi-1636132>> Acesso em: 09 out 2015.

COSTAS, Ruth. Por que é tão difícil acabar com o “manicômio tributário” brasileiro?

DIEESE, Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. **10 Ideias para uma Tributação mais Justa**. São Paulo: DIEESE. 2013. Disponível em: <https://www.sindifisconacional.org.br/mod_download.php?id...> Acesso em: 09 out 2015.

DINIZ, eli. **Reforma do Estado e Governança Democrática: Em direção à democracia sustentada?**. Disponível em: http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/elidiniz_reforma_do_estado.pdf. 2005. Acesso em: 26 Jul 2017

FURTADO, Celso. **Formação econômica do Brasil**. 2005, 32 ed. Editora Nacional.

Disponível em:

<<http://www.afoiceemartelo.com.br/posfsa/Autores/Furtado,%20Celso/Celso%20Furtado%20-%20Forma%C3%A7%C3%A3o%20Econ%C3%B4mica%20do%20Brasil.pdf>>. Acesso em 02 09 2015.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6ª Ed. Ed. Atlas, São Paulo. 2008

GOMES, Antonia Helena Teixeira. **Tributação e sonegação fiscal: um estudo do comportamento do estado ante a sonegação fiscal**. Fortaleza, 2006. Disponível em: <<http://livros01.livrosgratis.com.br/cp041431.pdf>> Acesso em: 02 09 2015.

GONÇALVES, Carolina. Berzoini defende reforma tributária para alavancar telecomunicações no país. 19 ago 2015. Brasília. **Agência Brasil**. Disponível em: <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/geral/noticia/2015-08/berzoini-defende-reforma-tributaria-para-alavancar-telecomunicacoes-no-pais>> Acesso em: 19 set 2015.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Vamos conhecer o Brasil**. 2010. Disponível em: <<http://7a12.ibge.gov.br/vamos-conhecer-o-brasil/nosso-povo/familias-e-domicilios.html>>. Acesso em: 18 fev. 2016.

IBPT Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **Carga tributária brasileira cresce em 2014 apesar da crise**. 2015. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br/noticia/2142/Carga-tributaria-brasileira-cresce-em-2014-apesar-da-crise>>. Acesso em: 18 set 2015.

LETIERI, Marcelo. Secretaria da Fazenda. Textos complementares: **A carga tributária e a distribuição de renda**. CAD. 3. Rio de Janeiro, 2014. Disponível em: <http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/content/conn/UCMServer/path/Contribution%20Folders/educacaofiscal/MaterialDit%C3%A1tico/CadernosDid%C3%A1ticosdoPNEF/Arquivos/Leituras%20Complementares_Caderno%203.pdf> Acesso em: 04 set 2015.

MARTELLO, Alexandre. Carga tributária avança para 35,95% do PIB em 2013 e bate novo recorde. **G1**. Brasília. 19 dez 2014. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2014/12/carga-tributaria-avanca-para-3595-do-pib-em-2013-e-bate-novo-recorde.html>> Acesso em: 10 set 2015.

MARTINS, Antonio. **Um mito e algumas verdades sobre os tributos brasileiros**. 2014. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/blogs/outras-palavras/um-mito-e-algumas-verdades-sobre-os-tributos-no-brasil-5576.html>. Acesso em: 28 jul 2017

MENDES, Priscila. Associação Nacional dos Funcionários do Banco do Brasil. **O Peso dos tributos**. 03 jan 2008. Brasília. Disponível em: <<http://www.anabb.org.br/mostraPagina.asp?codPagina=27392&codServico=412>> Acesso em: 10 set 2015.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **Pesquisa social método e criatividade**. 29^a ed. Editora Petróleos, Rio de Janeiro: Vozes, 2014.

MONTEIRO, José Carlos Braga. **Por que é tão Complexo o Sistema Tributário Brasileiro?** 28 ago 2014. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/porque-e-tao-complexo-o-sistema-tributario-brasileiro.htm>> Acesso em: 19 set 2015.

MOREIRA, Assis. Brasil tem a maior carga tributária da América Latina, diz OCDE. **Valor Econômico**. 10 mar 2015. Genebra. Disponível em: <http://www.valor.com.br/brasil/3946654/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina-diz-ocde> Acesso em: 11 set 2015.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Tributos e Espécies na Constituição**. São Paulo, 2012. Disponível em: < disciplinas.stoa.usp.br/mod/resource/view.php?id=3682> Acesso em: 09 out 2015.

NASSIF, Luis. **Os problemas da carga tributária no país**. 2013. Economia. Disponível em: <http://jornalggn.com.br/noticia/os-problemas-da-carga-tributaria-no-pais>. Acesso em: 19 set 2015.

_____. Luis. **Revendendo mitos a respeito da carga tributária**. 2015. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/revendo-mitos-a-respeito-da-carga-tributaria-3505.html>. Acesso em: 28 jul 2017

ONO, Juliana. A carga tributária e o retorno ao contribuinte. **Revista Fenacon em Serviços**, set/out/2007. Brasília. Disponível em: <<http://www.fenacon.org.br/usuarios/arquivos%5Crevistas%5Cedicao123.pdf>> Acesso em: 16 set 2015.

PALOS, Aurélio Guimarães Cruvinel e, **A constituição de 1988 e o pacto federativo fiscal**. 2011. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema10/2011_480.pdf> Acesso em: 31 ago 2015.

PRODANOV, Cleber Cristiano. FREITAS, Ernani Cesar de. Metodologia do Trabalho Científico: **Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2ª edição. Rio Grande do Sul. 2013.

ROLLI, Cláudia. Brasil é o pior em retorno de imposto à população, aponta estudo. **Folha de São Paulo**. 03 abr 2014. São Paulo. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2014/04/1434959-brasil-e-o-pior-em-retorno-de-imposto-a-populacao-aponta-estudo.shtml>> Acesso em: 20 set 2015.

SANTOS, Cláudio Hamilton dos. Tributação e equidade: uma contribuição para o debate brasileiro. In: **Um registro da reflexão do IPEA no biênio 2008-2009**. 2010. Brasília. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/livros/livros/livro_tributacaoequidbrasil.pdf> Acesso em: 20 set 2015.

SANTOS, Valéria de Pina. **A história do Brasil pelos tributos**. 2010. Disponível em: <<http://www.webartigos.com/artigos/a-historia-do-brasil-pelos-tributos/37019/#ixzz3lkP0ASsZ>> Acesso em: 02 09 2015.

SILVA JÚNIOR, Nilson Nunes da. O conceito de Estado. **Revista Âmbito Jurídico**. Set 2009. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6742&revista_caderno=9> Acesso em: 18 set 2015.

SOLDATI, Manoelle. **A reforma do sistema tributário e o pacto federativo brasileiro. 2004**. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/main_artigos_index.php?PID=133439&printpage=_> Acesso em: 16 set 2015.

TRISTÃO, José Américo Martelli. **A administração tributária dos municípios brasileiros: uma avaliação do desempenho da arrecadação**. São Paulo, EAESP/FGV. 2003. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/2568/86620.pdf?sequence=3>> Acesso em 02 09 2015.

VARSANO, Ricardo. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Rio de Janeiro, v. 27, n.1, 1997.

ZALUNCA, Júlio César. Planejamento Tributário: **pague menos, dentro da lei**. Portal Tributário. 2015. Disponível em: <<http://destaques-empresariais.net/tag/receita-federal/>>. Acesso em: 19 de maio de 2015