

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

**A equação entre a tributação sobre a renda e sobre o consumo
para o alcance de um *Welfare State* mínimo**

Maira Cristina Santos Madeira

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 10.10.2020

1. Tema, contexto e modelo de pesquisa predominante

A tributação no Brasil ainda é analisada com um viés principal de ser um meio de obter recursos financeiros para pagar os gastos públicos e os custos de investimento do Estado, sejam eles vinculados diretamente ou não às necessidades da sociedade para quem aquele deve prestar contas.

Ainda não se analisa com profundidade, no Brasil, o impacto tributário no bem-estar da sociedade, de forma a aplicar mecanismos que possibilitem que os recursos auferidos pelos agentes não sejam reduzidos significativamente pela tributação para fins de destinação, por eles próprios em razão da ausência muitas vezes do Estado, a direitos básicos necessários e fundamentais, como a educação e a saúde, reduzindo-se as desigualdades sociais e alcançando-se, assim, um *welfare state* mínimo.

Parece ser consenso a alta carga tributária no Brasil e a inequívoca necessidade de redução. Porém, pouco ainda se discute o porquê a carga tributária é sentida pela sociedade como tão elevada e isso causa uma inquietação de todos os setores.

De fato, a carga tributária no Brasil equipara-se à dos países membros da OCDE e está significativamente acima em comparação aos países da América Latina:

Evolução da Carga Tributária (% do PIB) - Brasil e Média OCDE (36 países)

	Carga Tributária Total		Renda, Lucros e Ganhos de Capital		Folha de Salários		Propriedade		Bens e Serviços		Outros	
	2008	2017	2008	2017	2008	2017	2008	2017	2008	2017	2008	2017
Brasil	33,5	32,3	7,6	7,0	8,5	9,0	1,2	1,5	15,5	14,3	0,6	0,0
Média OCDE ⁽¹⁾	32,9	34,5	11,7	11,4	8,9	9,9	1,7	1,9	10,3	11,1	0,2	0,2

Fonte: OECD Revenue Statistics. <https://stats.oecd.org>

(1) Média de 36 países da OCDE

Carga Tributária Total (% do PIB) 2008 a 2017 - Brasil e Países da América Latina e Caribe

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Variação 2008 a 2017 (p.p.)
Brasil	33,6	32,1	32,3	33,2	32,4	32,4	31,7	31,9	32,1	32,3	-1,3
Média AL e Caribe	21,5	20,9	21,1	21,5	21,9	21,9	22,1	22,7	22,6	22,8	1,3

Dado extraído em 24 de outubro de 2019, de OECD.Stat

Porém, há dúvidas se conseguiremos uma redução que se nivele a países da América Latina, considerando os gastos públicos no Brasil, o pacto federativo previsto em nossa Constituição Federal e a sonegação fiscal latente pelos contribuintes.

Chegamos a um momento em que é imprescindível um estudo aprofundado de qual seria o elemento que mais causa impacto econômico negativo, ou seja, que reduz a capacidade de consumo dos agentes, seja de bens necessários, seja de bens de suas preferências a tributação sobre a renda ou a tributação sobre o consumo?

De forma geral, estudos afirmam que o sistema tributário é menos distorcido quando a renda é o aspecto material predominante e a tributação sobre o consumo residual ou quase inexistente, visto ser esta naturalmente regressiva.

O trabalho a ser desenvolvido pretende analisar se a regressividade tida como inerente à tributação sobre o consumo o é de fato, ou se há possibilidade de ser um tributo não regressivo. Ainda, pretende-se analisar se a tributação sobre a renda é sempre progressiva ou se, em determinados cenários, sistemas ou parâmetros de progressividade, poderá se tornar regressiva.

Na hipótese de conclusão de que a tributação sobre a renda será sempre progressiva e a sobre o consumo sempre regressiva, analisar-se-á se existe uma fórmula de equalizá-las dentro do sistema tributário brasileiro, ou seja, equilibrá-las de forma a mitigar a perda que a tributação enseja na real capacidade econômica dos agentes da sociedade, ampliando-se o consumo potencial, a independência financeira perante as concessões estatais e, conseqüentemente, a sensação de bem-estar social.

Essa equação que se pretende alcançar neste estudo mostra-se necessária, pois, apesar do entendimento quase uníssono quanto à regressividade da tributação sobre o consumo, os países não renunciam a ela.

O estudo considerará não apenas uma abordagem de Direito, mas, principalmente, de Economia, e será realizado sob uma sistemática analítica conjunta da tributação sobre a renda e da tributação sobre o consumo, bem como da tributação das pessoas físicas e da tributação das pessoas jurídicas. Isso porque, as intersecções entre esses fatores causam impactos diretos e indiretos nas rendas das famílias e das empresas.

Portanto, mais do que assumir a necessidade de uma redução da carga tributária, mesmo que esta seja inicialmente mínima, é imprescindível analisar uma equação jurídica e econômica para tributar a renda e o consumo da sociedade, de forma a reduzir e controlar eventuais distorções que o sistema, por si, já causa aos agentes social e economicamente e, quiçá, reduzir o sentimento excessivo de desigualdade, seja no que se refere ao retorno dos valores à sociedade por meio de políticas públicas, seja na observância de mecanismos que busquem eficiência na arrecadação de todos os envolvidos, observando-se principalmente a capacidade contributiva deles e as principais falhas que causam a sonegação fiscal.

O modelo de pesquisa a ser adotado é o trabalho exploratório, por meio do qual serão analisadas as práticas atualmente adotadas no Brasil, comparando-a com sistemas tributários de países da América e da Europa, com o objetivo de identificar e propor melhores práticas que alcancem uma política tributária eficaz e eficiente, reduzindo o impacto distorcido nas receitas das famílias e das empresas, a sonegação fiscal e alcançando o bem-estar social (*welfare state*).

2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

Quesito 1: A tributação sobre a renda e a tributação sobre o consumo possuem como essência a progressividade e a regressividade, respectivamente? Existe alguma distinção entre as classes sociais – renda baixa, média e alta – e entre pessoas físicas e jurídicas? Fontes e formas de acesso: Livros sobre teoria da tributação. Análise de pesquisas e estudos de órgãos públicos vinculados aos impactos econômicos de ambas as formas de tributação.

Quesito 2: Sendo inerentemente progressivo, a tributação sobre a renda pode distorcer o sistema caso ausentes os parâmetros econômicos e sociais corretos? O inverso é verdadeiro para a tributação sobre o consumo?

Fontes e formas de acesso: Livros sobre teoria da tributação. Análise de pesquisas e estudos de órgãos públicos vinculados aos impactos econômicos e sociais.

Quesito 3: A tributação sobre a renda é, de fato, a tributação mais eficaz para fins de redução da desigualdade e de observância da capacidade contributiva dos membros da sociedade? Qual é o sistema mais eficaz no que se refere ao mecanismo da progressividade? A progressividade deve ser melhor equacionada também para as pessoas jurídicas e a sistemática de deduções deve ser mantida?

Fontes e formas de acesso: Análise de estudos e pesquisas, governamentais ou não governamentais, referentes à tributação sobre renda em países da América e da Europa, seja das pessoas físicas, seja das pessoas jurídicas, fazendo-se um contraponto à sistemática brasileira principalmente em relação aos incentivos e deduções concedidas na legislação. Análise de estudos e pesquisas realizados em países da América e da Europa sobre benefícios fiscais da tributação sobre a renda.

Quesito 4: Seria possível reduzir a regressividade do tributo sobre o consumo, por meio da redução drástica da tributação sobre a renda em conjunto com alíquotas diferenciadas sobre os bens de consumo, sejam eles necessários, sejam eles considerados supérfluos pela sociedade? A sistemática da não-cumulatividade no Brasil reduz a regressividade e gera neutralidade fiscal, ou geram maiores distorções que ensejam um aumento excessivo da carga tributária?

Fontes e formas de acesso: Análise de estudos e pesquisas, governamentais ou não governamentais, referentes à tributação sobre o consumo em países da América e da Europa, fazendo-se um contraponto à sistemática brasileira principalmente em relação a bens básicos de consumo. Análise de estudos e pesquisas realizados em países da América e da Europa sobre a sistemática do IVA e a sua neutralidade.

Quesito 5: Caso se entenda pela adoção de um sistema tributário em que o consumo será tributado mais do que a renda, qual seria o melhor modelo, considerando os estudos empíricos realizados em outros países, como EUA, membros da OCDE e países da América Latina?

Fontes e formas de acesso: Análise de estudos e pesquisas realizados em países da América Latina e da Europa.

Quesito 6: Maior simplicidade e transparência no sistema tributário, priorizando-se reduzir as distorções incorridas até hoje nas tributações sobre renda e consumo, seriam factíveis para alcançar um *welfare state*, reduzindo a sonegação fiscal e possibilitando uma arrecadação mais eficiente que, gradativamente, possibilitaria a redução da carga tributária?

Fontes e formas de acesso: Análise de estudos e pesquisas realizados em países da América e da Europa sobre o impacto benéfico ou não oriundo de mudanças na política tributária e fiscal enfatizadas pela transparência – ou seja, na ciência do quanto se paga de tributo – e eficiência – o quanto se arrecada de fato. Constatação se a sociedade passou a contribuir mais e melhor para o Estado, atingindo-se um bem-estar social (*welfare state*) e reduzindo a sonegação fiscal.

Quesito 7: Dentro das conclusões que serão obtidas por meio dos quesitos anteriores, qual seria o modelo de sistema tributário brasileiro que correlacione a tributação sobre a renda e a tributação sobre o consumo, considerando a eficácia arrecadatória desta última, para fins de reduzir o impacto intrinsecamente negativo na capacidade econômica dos agentes, possibilitando-os consumir os bens necessários a sua sobrevivência, bem como aqueles que sejam de suas preferências, sob um prisma de um país continental como o Brasil?

Fontes e formas de acesso: Análise de estudos e pesquisas, governamentais ou não governamentais, sobre a disponibilidade de renda e capacidade de consumo dos agentes de acordo com as nuances regionais.

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

Vivemos em uma sociedade global em que a forma de relacionar-se, consumir e auferir renda está em constante mudança. Porém, sob o aspecto tributário as discussões são quase sempre as mesmas, o que e como tributar a sociedade, medida que será sempre negativamente impactante para a renda dos agentes, de forma a arrecadar valores para os custos e despesas do Estado.

Após os anos iniciais de democracia no Brasil, que ainda é jovem, vemos uma sociedade que não aceita mais ser tributada apenas por ser uma obrigação prevista em lei e determinada pelo Estado maior – como se ainda vivêssemos em um Estado Unilateral. Mas que questiona o porquê deve ceder e renunciar a uma parcela significativa de sua renda, que reduzirá o seu poder de consumo, para dar a um Estado que, aparentemente, nada faz para melhorar o seu bem-estar social.

Além disso, apesar dos sistemas eletrônicos por meio dos quais as empresas e as pessoas físicas declaram e recolhem os tributos devidos, bem como o aumento nominal da carga tributária, a efetiva arrecadação aos cofres públicos está cada vez menor e menos eficiente, o que causa ainda mais uma necessidade dos Governos de aumento patológico das alíquotas dos tributos e, até mesmo, da quantidade destes, e, na maioria das vezes, na adoção de medidas ilegais, seja por meio de autuações, seja por vedações infundadas impostas em normas esparsas.

Já passamos há muito do momento de discutir se devemos ou não tributar a renda e o consumo, apesar de alguns ainda viverem em séculos atrás.

Por esses motivos sinteticamente apresentados, acredita-se que um estudo aprofundado sobre uma equação economicamente razoável e menos distorcida entre a tributação da renda e do consumo é importante para que os agentes possam, de forma verdadeiramente racional e considerando as suas preferências particulares, alocar os seus recursos de forma positiva e, se possível, diminuir ao máximo a desigualdade para fins de alcance do *Welfare State* mínimo.

4. Familiaridade do pesquisador com o objeto da pesquisa

Sendo advogada tributarista e membro da sociedade brasileira, o questionamento que mais escuto de familiares, amigos, colegas, clientes e de mim é por que e para quê/quem pagamos tanto tributo sobre o que recebemos pelo nosso trabalho e sobre o que consumimos.

Os tributos reduzem a capacidade econômica dos agentes, que deixam, muitas vezes, de consumir bens necessários ou mesmo bens de interesse particular em razão da baixa disponibilidade de renda resultante pós tributação, fato este que, conforme já mencionado, fomenta a informalidade e a sonegação.

Portanto, dentro da minha experiência profissional, acredito que devemos buscar um modelo jurídico e economicamente factível para o sistema brasileiro já tão complexo pela sua tradição e cultura, utilizando de estudos empíricos realizados em outros países, porém, observando as características próprias de um país com tanta diversidade política e social.

5. Bibliografia preliminar

PIKETTY, Thomas. O Capital no Século XXI. i. ed – Rio de Janeiro: Intrínseca. 2014

STIGLITZ, Joseph E. Economics of the public sector / Joseph E. Stiglitz, Jay K. Rosengard. - Fourth edition, United States of America, W.W. Norton Company, Inc. 2015

STIGLITZ, Joseph E. The design of tax structure: Direct versus indirect taxation. Journal of Public Economics, Volume 6, Issues 1-2, July-August 1976, Pages 55-75

Ramsey, F. A contribution to the theory of taxation. Economic Journal, 37, pp 47-61, 1927.

ARVATE, Paulo Roberto. Economia do setor público no Brasil. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. Brasília: Editora IPEA, 1996.

Optimal Taxation in Theory and Practice. N. Gregory Mankiw, Matthew Weinzierl, and Danny Yagan, all at Harvard University, Cambridge, Massachusetts. Journal of Economic Perspectives, Vol. 23, nº 4, Outubro 2009

An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation. J. A. Mirrlees, The Review of Economic Studies, Vol. 38, No. 2. (Apr., 1971), pp. 175-208.

Optimal tax theory: A synthesis. J. A. Mirrlees, Journal of Public Economics, Volume 6, Issue 4, November 1976, Pages 327-358.

Auerbach, A. J. The theory of excess burden and optimal taxation. In: Auerbach, A. & Feldstein, M. (eds). Handbook of Public Economics, 1, Amsterdam: North-Holland, pp 61-128, 1985.

JAMES, Kathryn. The Rise of the Value-Added Tax.

WARREN, Alvin Warren. Would a Consumption Tax Be Fairer Than an Income Tax?, Yale Law Journal, Volume 89, Issue 6, 1980

Eficiência Tributária dos Países-Membros da OCDE e Brasil para a geração de educação. RECFin – Revista Evidenciação Contábil & Finanças, v. 8, n 1, p. 110-129, Jan/Abril. 2020. <http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/recfin>

Ministério da Economia. Carga Tributária no Brasil 2018. <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>

Relatórios Econômicos OCDE. Brasil 2018 www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-brazil.htm

6. Cronograma de execução

Atividade	2020			2021												Horas
	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Revisão bibliográfica	■	■	■	■	■											100h
Coleta de pesquisas e estudos			■	■	■											50h
Elaboração da dissertação					■	■	■	■	■	■	■	■				120h
Revisão da dissertação													■	■	■	70h