

Nota Técnica

Nº 54

Dinte

Diretoria de Estudos e Relações
Econômicas e Políticas Internacionais

Junho de 2022

**O SISTEMA TRIBUTÁRIO
DOS PAÍSES DA OCDE E AS
PRINCIPAIS RECOMENDAÇÕES
DA ENTIDADE: FORNECENDO
PARÂMETROS PARA A REFORMA
TRIBUTÁRIA NO BRASIL**

Pedro Humberto Bruno de Carvalho Junior



Governo Federal

Ministério da Economia

Ministro Paulo Guedes

ipea

Instituto de Pesquisa
Econômica Aplicada

Fundação pública vinculada ao Ministério da Economia, o Ipea fornece suporte técnico e institucional às ações governamentais – possibilitando a formulação de inúmeras políticas públicas e programas de desenvolvimento brasileiros – e disponibiliza, para a sociedade, pesquisas e estudos realizados por seus técnicos.

Presidente

Erik Alencar de Figueiredo

Diretor de Desenvolvimento Institucional

André Sampaio Zuvanov

Diretor de Estudos e Políticas do Estado, das Instituições e da Democracia

Flavio Lyrio Carneiro

Diretor de Estudos e Políticas Macroeconômicas

Marco Antônio Freitas de Hollanda Cavalcanti

Diretor de Estudos e Políticas Regionais, Urbanas e Ambientais

Nilo Luiz Saccaro Junior

Diretor de Estudos e Políticas Setoriais de Inovação e Infraestrutura

João Maria de Oliveira

Diretor de Estudos e Políticas Sociais

Herton Ellery Araújo

Diretor de Estudos e Relações Econômicas e Políticas Internacionais

Paulo de Andrade Jacinto

Assessor-chefe de Imprensa e Comunicação (substituto)

João Cláudio Garcia Rodrigues Lima

Ouvidoria: <http://www.ipea.gov.br/ouvidoria>

URL: <http://www.ipea.gov.br>

© Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – ipea 2022

EQUIPE TÉCNICA

Pedro Humberto Bruno de Carvalho Junior

Técnico de planejamento e pesquisa na Diretoria de Estudos e Relações Econômicas e Políticas Internacionais (Dinte) do Ipea. *E-mail*: <pedro.carvalho@ipea.gov.br>.

DOI: <http://dx.doi.org/10.38116/ntdinte54>

As publicações do Ipea estão disponíveis para *download* gratuito nos formatos PDF (todas) e EPUB (livros e periódicos). Acesse: <<http://www.ipea.gov.br/portal/publicacoes>>.

As opiniões emitidas nesta publicação são de exclusiva e inteira responsabilidade dos autores, não exprimindo, necessariamente, o ponto de vista do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada ou do Ministério da Economia.

É permitida a reprodução deste texto e dos dados nele contidos, desde que citada a fonte.
Reproduções para fins comerciais são proibidas.

SUMÁRIO

| | |
|--|----|
| 1 INTRODUÇÃO..... | 5 |
| 2 IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA..... | 5 |
| 3 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS | 9 |
| 4 IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA..... | 14 |
| 5 IMPOSTOS SOBRE O CONSUMO..... | 14 |
| 6 IMPOSTOS SOBRE A PROPRIEDADE | 17 |
| 7 ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA, PROPOSTAS E CONSIDERAÇÕES FINAIS | 21 |
| REFERÊNCIAS..... | 23 |

1 INTRODUÇÃO

A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) é uma organização internacional fundada em 1961, com o objetivo de estimular o desenvolvimento econômico e o comércio mundial por meio do multilateralismo, ao promover a democracia e a economia de mercado. Atualmente, a entidade conta com 38 países-membros e debruça-se em diferentes temas, entre os quais a tributação. Evidentemente, isso não quer dizer que seus países-membros tenham políticas tributárias semelhantes: pelo contrário, são países bastante diferentes entre si – inclusive em termos de renda – e, conseqüentemente, com sistemas tributários distintos. A OCDE tem o papel de catalogar como funciona o sistema tributário de cada um dos países-membros e fazer recomendações gerais de política tributária (isso pode ser conferido, por exemplo, nas obras de Brys, 2011, Brys *et al.*, 2016, Johansson *et al.*, 2008 e O’Reilly, 2018) e recomendações tributárias específicas para as crises de 2009 (OECD, 2010) e 2019 (OECD, 2021a). Os países-membros devem disponibilizar essas informações à entidade e podem optar em aplicar ou não o resultado das recomendações da OCDE. É importante ressaltar que no decorrer do tempo houve uma mudança gradual das recomendações da OCDE em política tributária, passando da defesa de um sistema tributário simplificado e harmônico que não prejudicasse o crescimento econômico (Brys, 2011; Johansson *et al.*, 2008; OECD, 2005; 2006a; 2006b; 2007; 2010), para um sistema tributário mais inclusivo e progressivo (OECD, 2018a; 2018b; 2021a; 2021b). Por exemplo, o posicionamento da entidade passou de totalmente contrário aos impostos pessoais sobre a riqueza líquida que haviam sido abolidos em diversos países europeus nas décadas de 1990 e 2000 (Johansson *et al.*, 2008; OECD, 2004; 2006b), para até mesmo considerar uma tributação mais intensiva sobre a riqueza e as rendas de capital dos milionários (OECD, 2018a; 2018b; 2021b), principalmente após a pandemia de covid-19 (OECD, 2021a).

As duas propostas atuais de reforma tributária em discussão na Câmara dos Deputados (Proposta de Emenda à Constituição – PEC nº 45/2019) e no Senado Federal (PEC nº 110/2019) são abrangentes e bem-estruturadas, mas priorizam basicamente a harmonização e a eficiência do sistema tributário, como forma de incentivar o investimento e o desenvolvimento econômico. O debate recente em nível internacional, de uma reforma tributária inclusiva – principalmente em um mundo pós-pandêmico –, ainda não teve a prioridade na agenda nacional, que se encontra ainda presa a propostas passadas. O agravamento da concentração de renda e riqueza em nível internacional e as vantagens que os indivíduos mais ricos e as grandes multinacionais obtêm com sistemas tributários tradicionais viesados para o consumo e o incentivo ao investimento têm colocado em cheque propostas que antes eram consideradas quase consensuais entre as organizações multilaterais. O objetivo desta nota técnica, portanto, é descrever os sistemas tributários dos países de economias avançadas da OCDE e analisar as recomendações da entidade em política tributária, mas inserindo-as no debate da reforma tributária no Brasil. Este estudo não é um guia de tributação da organização a ser copiado pelo país, mas fornece ferramentas para promover melhor o debate para uma reforma tributária eficiente economicamente e inclusiva socialmente. Procura aprimorar o debate da reforma tributária, ao mostrar os indicadores e as tendências internacionais atuais e até onde as propostas de reforma tributária poderiam chegar, considerando-se *benchmarkings* internacionais.

Sempre se comparando uma seleção entre doze e quatorze países de economias avançadas da OCDE, com de três a cinco países latino-americanos – tanto os já membros da OCDE, como Chile, México, Costa Rica e Colômbia, quanto os ainda candidatos, a exemplo de Argentina e Brasil –, este trabalho se divide em oito seções, considerando-se esta introdução. A segunda seção analisa o Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) incidente sobre rendimentos do trabalho e do capital (aluguéis, dividendos, ganhos de capital etc). A terceira seção trata das contribuições sociais dos trabalhadores e dos empregadores. A quarta seção aborda o imposto de renda sobre o lucro das empresas. A quinta seção trata dos impostos sobre o consumo (imposto sobre valor adicionado – IVA e imposto específicos sobre o consumo – *excise taxes*). A sexta seção é a respeito dos impostos sobre a propriedade (imposto predial, sobre heranças, sobre transferências de propriedade e sobre grandes fortunas). Por fim, a sétima seção analisa as arrecadações em 2019 e faz propostas de política caso o Brasil deseje seguir as recomendações da OCDE, além de tecer as considerações finais. Os dados do estudo estão disponíveis na base de dados na página da organização, bem como outros estudos sobre impostos específicos citados no decorrer do texto.

2 IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA

Essa seção analisa de maneira simplificada o sistema do Imposto de Renda da Pessoa Física em quatorze países de economias avançadas e os compara com quatro países latino-americanos – incluindo-se o Brasil. Está dividida em duas partes. A subseção 2.1 analisa o IRPF incidente sobre o trabalho (salários) e a subseção 2.2 estuda sobre os rendimentos de capital (dividendos, aluguéis e ganhos de capital).

2.1 Imposto de renda sobre o trabalho

A OCDE faz recomendações gerais para o imposto de renda de seus países associados, que estão previstos nos estudos da OCDE (OECD, 2006a; 2006b; 2018a), Harding (2013), Harding e Marten (2018), Paturot, Mellbye e Brys (2013) entre outros. A organização recomenda um sistema progressivo, mas com um modelo simples de deduções/créditos e sem discriminação das diversas fontes de renda existentes que podem gerar arbitragem, alocação ineficiente do trabalho e capital e inequidade horizontal entre os contribuintes. A renda de capital costuma ser tributada efetivamente a um nível muito mais baixo que a renda do trabalho na maioria dos países-membros.

A OCDE também recomenda que o sistema de alívio fiscal para gastos específicos – por exemplo, saúde, educação e fundos de pensão – seja concedido por intermédio de créditos tributários (*tax credit*), no lugar de dedução da base de cálculo do imposto. Isso porque um crédito tributário fixo e igualitário concedido a todos os contribuintes beneficia proporcionalmente mais os mais pobres, os quais podem até ter um imposto de renda negativo – se o imposto calculado for menor que os créditos recebidos. O sistema de deduções da base de cálculo, como adotado no Brasil para gastos em saúde, acaba beneficiando proporcionalmente mais os contribuintes mais ricos, que podem abater parcela maior do gasto nas suas declarações, além de incentivar esses gastos de maneira ineficiente. Por exemplo, um contribuinte de alta renda pode abater gasto com seguro de saúde e diversas consultas médicas, mas o contribuinte mais pobre que usa a rede pública de saúde não pode descontar gastos com a compra de medicamentos.

Outro exemplo de alívios fiscais regressivos que são comumente concedidos tanto em países de economias avançadas quanto em países em desenvolvimento é a dedução para o gasto em fundos de previdência privada e no financiamento da casa própria – esse último incentivo não é aplicado no Brasil, mas é existente em diversos países. Participantes de fundos de pensão geralmente têm renda acima do teto previdenciário e renda estável. No caso dos mutuários da casa própria, apenas aqueles com trabalho formal e acesso ao crédito imobiliário podem aferir desse benefício fiscal.

A tabela 1 sintetiza o sistema de IRPF em alguns países da OCDE e no Brasil. A tabela mostra o número de alíquotas, se existe a concessão de crédito tributário, o limite de isenção, as alíquotas mínimas e máximas existente na legislação e o nível de renda em que é aplicada a alíquota máxima. Os valores monetários estão sempre em milhares de dólares internacionais (Int\$) em paridade de poder de compra (PPC), com o objetivo de permitir uma comparação entre países. Evidentemente, as alíquotas da tabela não medem a tributação efetiva da renda, que está sujeita às deduções e aos créditos aplicados, a tributação pelas alíquotas das faixas inferiores, bem como a tributação pelas contribuições sociais. Essas contribuições acabam tornando a tributação do trabalho onerosa e regressiva, porque são geralmente limitadas a um teto máximo e aliviam os contribuintes com renda acima do teto previdenciário –estes podem ter um fundo de pensão ainda dedutível do imposto de renda pessoal, o que acentua ainda mais a regressividade. A análise da tributação global sobre os salários é feita pelo relatório anual da OCDE Taxing Wages (OECD, 2021c).

Os países de economia avançada da OCDE costumam ter imposto de renda com tabela progressiva, com alíquotas que começam entre 10% e 20% e alíquotas máximas que atingem entre 40% e 50%. A parcela isenta situa-se ao redor de Int\$ 1.200,00 mensais (R\$ 2.832,00, em 2020). Em três países da América Latina que fazem parte da OCDE (Colômbia, Chile e México), a alíquota máxima do imposto de renda restringe-se a níveis muito elevados de renda, e as alíquotas iniciais são em geral menores que nos países de economia avançada.

No Brasil, ocorre que tanto a faixa isenta quanto a alíquota inicial são mais baixas que nos países de economia avançada da OCDE. A maior alíquota aplicada no Brasil, de 27,5%, está em baixo nível e, principalmente, é aplicada a um nível de renda extremamente baixo (Int\$ 2.000,00), o valor mais baixo que todos os países selecionados. Isso pode ser verificado na tabela 1.

Para seguir a média dos países de economia avançada da OCDE ou as recomendações da entidade, o Brasil deveria adotar as medidas descritas a seguir.

- 1) Acabar com as deduções ilimitadas em saúde e conceder créditos tributários fixos de maneira igualitária para todos os contribuintes, para qualquer tipo de gasto em saúde – inclusive compra de medicamentos –, podendo até mesmo gerar um imposto de renda negativo para os mais pobres.
- 2) Aumentar o limite de isenção do IRPF em cerca de 50%, de R\$ 1.903,98 para algo entre R\$ 2.800 e R\$ 3.000.
- 3) Aumentar a alíquota máxima para algo entre 40% e 45%, criando-se mais uma ou duas faixas na tabela e eliminando-se a alíquota de 7,5%.
- 4) Aplicar a maior alíquota de 40% a 45% para rendimentos superiores a R\$ 44 mil mensais, o que representaria aumento de quase dez vezes da atual faixa máxima (alíquota de 27,5%), que se encontra atualmente no valor de R\$ 4.664,68.

TABELA 1

IRPF: características em economias avançadas da OCDE e na América Latina – países selecionados (2020)

| País | Número de alíquotas (%) | Crédito tributário | Parcela isenta ¹ (Int\$ milhares – mensal) | Alíquota mínima (%) | Alíquota máxima (%) | Faixa máxima ² (Int\$ milhares – mensal) |
|-----------------------------|-------------------------|--------------------|---|---------------------|---------------------|---|
| Austrália | 4 | - | 1,03 | 19,0 | 45,0 | 10,20 |
| Bélgica | 4 | - | 0,99 | 25,0 | 50,0 | 4,57 |
| Canadá | 5 | x | 0,93 | 15,0 | 33,0 | 15,13 |
| França | 4 | - | 1,14 | 11,0 | 45,0 | 17,94 |
| Alemanha | 3 ⁽³⁾ | - | 1,06 | 14,0 | 45,0 | 30,48 |
| Itália | 5 | x | 1,01 | 23,0 | 43,0 | 9,47 |
| Japão | 7 | - | 0,39 | 5,0 | 45,0 | 32,42 |
| Coreia do Sul | 7 | - | 0,14 | 6,0 | 42,0 | 48,24 |
| Holanda | 3 | x | 2,94 | 9,7 | 49,5 | 7,20 |
| Portugal | 7 | - | 0 | 14,5 | 48,0 | 11,61 |
| Espanha ⁴ | 5 | - | 0,74 | 19,0 | 45,0 | 7,99 |
| Suécia | 1 | x | 4,85 | 52,0 | 52,0 | 4,85 |
| Reino Unido | 3 | - | 1,44 | 20,0 | 45,0 | 17,30 |
| Estados Unidos ⁵ | 7 | - | 0 | 10,0 | 37,0 | 43,20 |
| Colômbia | 6 | - | 2,39 | 19,0 | 39,0 | 68,04 |
| Chile | 6 | - | 1,61 | 4,0 | 35,0 | 14,33 |
| Mexico | 19 | x | 0,03 | 1,9 | 35,0 | 30,93 |
| Brasil | 4 | - | 0,81 | 7,5 | 27,5 | 1,98 |
| Média da OCDE-14 | 5 | - | 1,19 | 17,4 | 44,6 | 18,61 |
| Média da América Latina -4 | 9 | - | 1,21 | 8,1 | 34,1 | 28,82 |

Fonte: OECD (2021c).

Elaboração: Ipea.

Notas: ¹ 1 Int\$ = R\$ 2,36 brasileiros – BRL (2020).² Faixa mensal em que começa a ser aplicada a alíquota máxima, em Int\$ milhares.³ Alemanha: na primeira faixa, entre 14% e 42%, a alíquota aumenta linearmente a renda.⁴ Espanha: imposto de renda central e regional somados. Exemplo para Madri.⁵ Estados Unidos: apenas o imposto de renda federal.

2.2 Imposto de renda sobre o capital

O mapeamento, a análise e as recomendações gerais para a tributação da renda de capital (aluguéis, juros, dividendos e ganhos de capital) estão previstos em vários estudos da OCDE, como apresentado nas obras de Harding (2013) e OECD (2006b; 2018a). A tabela 2 mostra a alíquota efetiva máxima (alíquota marginal) da tributação sobre a renda de dividendos e ganhos de capital. Além disso, a tabela mostra a alíquota marginal sobre o lucro corporativo global, por meio do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), representado pela soma do imposto de renda corporativo com a tributação individual sobre dividendos distribuídos. A tabela mostra o exemplo para quatorze economias avançadas da OCDE e quatro países latino-americanos.

TABELA 2

Tributação efetiva marginal sobre dividendos, ganhos de capital e o lucro corporativo global (2020)

(Em %)

| País | Lucro distribuído | | Lucro global | Ganhos de capital ¹ |
|---------------------------|-----------------------|------------------|--------------------------|--------------------------------|
| | IRPF (dividendos) | | IRPJ + IRPF (dividendos) | |
| | Alíquota ² | Deduções do IRPJ | Alíquota | Alíquota |
| Austrália | 24,3 | x | 47,0 | 11,8 |
| Bélgica | 30,0 | - | 47,5 | 0,0 |
| Canadá | 39,3 | x | 55,2 | 13,4 |
| França | 34,0 | - | 55,1 | 34,0 |
| Alemanha | 26,4 | - | 48,4 | 26,4 |
| Itália | 26,0 | - | 43,8 | 26,0 |
| Japão | 20,3 | - | 44,0 | 20,3 |
| Coreia do Sul | 40,3 | x | 56,7 | 22,0 |
| Holanda | 26,3 | - | 45,6 | 31,0 |
| Portugal | 28,0 | - | 50,7 | 28,0 |
| Espanha | 23,0 | - | 42,3 | 23,0 |
| Suécia | 30,0 | - | 45,0 | 30,0 |
| Reino Unido | 38,1 | - | 49,9 | 20,0 |
| Estados Unidos | 28,9 | - | 47,2 | 29,2 |
| Colômbia | 0,0 | x | 37,0 | 10,0 |
| Chile | 33,3 | x | 40,0 | 40,0 |
| México | 17,1 | x | 42,0 | 10,0 |
| Brasil ³ | 0,0 | - | 34,0 | 15,0 |
| Média da OCDE-14 | 29,6 | - | 48,5 | 22,5 |
| Média da América Latina-4 | 12,6 | - | 38,3 | 18,8 |

Fonte: OECD (2022).

Elaboração: Ipea.

Notas: ¹ Para ativos retidos em período superior a dois anos.² A alíquota efetiva leva em consideração o impacto da dedução total ou parcial do IRPJ pago pela empresa sobre o lucro distribuído na Austrália, no Canadá, na Coreia do Sul, na Colômbia, no Chile e no México.³ Brasil: ganho de capital até R\$ 5 milhões.

Sobre a tributação de dividendos, observam-se os pontos descritos a seguir.

- 1) Alguns países tributam dividendos como uma renda normal na tabela do imposto de renda (Estados Unidos e Austrália). No entanto, a maioria possui um sistema de tributação separado com uma alíquota proporcional, geralmente menor que a aplicada sobre rendimentos do trabalho, e recolhida exclusivamente na fonte – chamado sistema dual.
- 2) Seis países (Austrália, Canadá, Coreia do Sul, Colômbia, Chile e México) permitem a dedução integral ou de parte do IRPJ pagos pela empresa no IRPF sobre os dividendos, como forma de reduzir o impacto da tributação. No caso da Colômbia, a alíquota legal de 10% é totalmente compensada por essa dedução, tornando a tributação efetiva igual a zero.
- 3) O Brasil isenta o IRPF sobre dividendos. Apesar de ter uma tributação do IRPJ mais elevada que os demais países, tal fato não compensa a isenção completa sobre dividendos, conforme a última coluna da tabela. Para atingir a média das economias avançadas da OCDE com uma tributação marginal global do lucro de 48,5%, o Brasil pode instituir uma tributação sobre dividendos de 20%, mantendo a atual alíquota do IRPJ em 34%, ou reduzir esse imposto para 25% e tributar dividendos com uma alíquota máxima de 30% em uma tabela progressiva – ou ao redor de 25% com alíquota única.

- 4) A vantagem da tributação da distribuição dos dividendos em relação ao lucro corporativo pelo IRPJ é porque a primeira é pessoal e pode seguir uma tabela progressiva, sendo mais justa. Por sua vez, a principal vantagem da tributação do lucro pelo IRPJ é em razão de que se pode tributar diretamente o lucro das subsidiárias de companhias multinacionais. Na prática, o melhor sistema deve incluir os dois tipos de tributação do lucro.

Em se tratando da tributação de ganhos de capital, alguns pontos podem ser retirados da tabela, e a OCDE faz algumas recomendações, conforme resumido adiante.

- 1) Todos os países tributam o ganho de capital (o lucro efetivo decorrente da venda deduzido do valor de aquisição) apenas na realização – isto é, quando ocorre a venda do ativo. A OCDE defende que, aos ganhos de capital anuais ainda não realizados, seja ao menos aplicada uma taxa de juros para amenizar o incentivo em evitar-se a venda do capital para evitar a tributação.
- 2) Por sua vez, a valorização dos ativos decorrente apenas da inflação – em países com taxa de inflação relevante – torna-se um problema. Esse é o caso do Brasil, no qual a legislação não permite descontar a inflação da valorização dos ativos, apenas se incentivando a retenção dos ativos por mais tempo por intermédio de alíquotas menores.
- 3) Como forma de recompor as finanças públicas e amenizar o aumento da concentração de riqueza nos pós-pandemia, a OCDE, o Fundo Monetário Internacional (FMI) e outras instituições e alguns países debatem a tributação anual sobre ganhos de capital, mesmo que não realizados, pelo menos sobre ativos financeiros, nos quais a informação sobre preços é amplamente acessível. Esse sistema é conhecido como *mark-to-market capital gains*.¹
- 4) O Brasil possui um sistema progressivo de tributação sobre ganhos de capital com alíquotas de 15% a 22,5% – esta última apenas para ganhos acima de R\$ 30 milhões. Como a alíquota de 15% é aplicada em ganhos de capital até R\$ 5 milhões, a tabela 2 estabeleceu esse valor como alíquota padrão. Para seguir a média dos países da OCDE, o Brasil deve aumentar ligeiramente a tributação sobre ganhos de capital, eliminar incentivos para retenção do capital, com a aplicação de juros aos ganhos de capital ainda não realizados, e descontar a inflação no acúmulo temporal da valorização de ativos. Além disso, pode-se discutir a aplicação do *mark-to-market capital gains* – ainda não adotado em nenhum país, mas discutido atualmente nos Estados Unidos.

3 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

O sistema de contribuições sociais dos países-membros da OCDE é bastante diverso. Nos países da América Latina (México, Colômbia e Chile), o sistema contributivo é muito baixo, em oposição aos países europeus. As contribuições sociais são vinculadas ao gasto com a seguridade social, principalmente previdência, podendo ser usadas para formar fundos ou para financiar o gasto corrente em sistema de repartição. Nos fundos de previdência, se altos salários tiveram uma alta contrapartida por parte empregador, o sistema pode acabar se tornando regressivo, concentrando renda, mesmo que a alíquota seja proporcional (igual para todos). Por isso, muitos países-membros da OCDE aplicam alíquotas patronais menores para altos salários e alíquotas patronais maiores para baixos salários. Por sua vez, as alíquotas pagas pelos trabalhadores geralmente são proporcionais e sujeitas a um teto previdenciário (OECD, 2021c).

Essa seção é dividida em quatro subseções: a subseção 3.1 analisa o sistema de contribuição social incidente sobre os salários dos trabalhadores formais; a subseção 3.2 estuda o sistema de contribuição patronal; e a subseção 3.3 analisa os mecanismos de contribuição dos trabalhadores autônomos. Por fim, a subseção 3.4 disserta a respeito da carga tributária global sobre os salários, segundo uma estimação da própria OCDE (OECD, 2021c).

3.1 Contribuição previdenciária do trabalhador formal

O sistema de seguridade social dos países da OCDE é bastante diverso. De maneira similar ao Brasil, na maioria dos países europeus, os empregadores pagam altas alíquotas sobre a folha de salários – em alguns casos alíquotas regressivas –, enquanto os trabalhadores estão limitados a um teto previdenciário. A tabela 3 mostra as alíquotas e os demais mecanismos das contribuições previdenciárias dos trabalhadores formais em treze economias avançadas da OCDE e três países latino-americanos (Chile, México e Brasil).

1. Ver o debate nos Estados Unidos em Eastman, La Joie e Qian (2019), Enda e Gale (2020) e Leiserson e McGrew (2019).

TABELA 3

Contribuição previdenciária do trabalhador formal: características em economias avançadas da OCDE e na América Latina – países selecionados (2020)

| País | Dedução do IRPF | Parcela isenta ¹ | Alíquotas | | | | Valor do teto ¹ (Int\$ milhares – mensal) | |
|---------------------------|-----------------|-----------------------------|-----------|------------|----------|------------------|--|---------------|
| | | | Número | Regressiva | 1ª faixa | Última faixa (%) | | Extrateto (%) |
| Bélgica | x | - | 1 | - | 13,7 | 13,7 | - | Sem teto |
| Canadá | - | - | 3 | - | 1,6 | 5,0 | - | 4,14 |
| França | x | - | 2 | x | 11,3 | 10,1 | 0,4 | 14,00 |
| Alemanha | x | - | 2 | x | 19,9 | 10,5 | - | 9,33 |
| Itália | x | - | 2 | - | 9,5 | 10,5 | - | 13,01 |
| Japão | x | - | 3 | x | 14,5 | 5,3 | 0,3 | 13,52 |
| Coreia do Sul | x | - | 3 | x | 9,0 | 4,5 | 0,8 | 9,61 |
| Holanda | x | - | 1 | - | 27,7 | 27,7 | - | 3,65 |
| Portugal | x | - | 1 | - | 11,0 | 11,0 | - | Sem teto |
| Espanha | x | 1,68 | 1 | - | 6,4 | 6,4 | - | 6,51 |
| Suécia | x | 0,19 | 1 | - | 7,0 | 7,0 | - | 5,13 |
| Reino Unido | - | 1,00 | 2 | x | 12,0 | 12,0 | 2,0 | 5,32 |
| Estados Unidos | - | - | 2 | x | 7,7 | 7,7 | 1,5 | 11,48 |
| Chile | - | - | 1 | - | 7,0 | 7,0 | - | 5,39 |
| México | - | - | 2 | - | 1,3 | 1,7 | - | 7,00 |
| Brasil | x | - | 4 | - | 7,5 | 14,0 | - | 2,73 |
| Média da OCDE-13 | - | - | - | - | 11,6 | 10,1 | - | 8,70 |
| Média da América Latina-3 | - | - | - | - | 5,3 | 7,6 | - | 5,04 |

Fonte: OECD (2021c).

Elaboração: Ipea.

Nota: ¹ 1 Int\$ = 2,36 BRL (2020).

De acordo com a tabela 3, concluem-se os pontos resumidos adiante.

- 1) Quase todos os países da OCDE – exceto Canadá, Reino Unido e Estados Unidos – permitem a dedução do gasto em contribuição previdenciária no IRPF, como ocorre no Brasil.
- 2) Apenas Espanha, Suécia e Reino Unido aplicam um limite de isenção para as contribuições previdenciárias. Nos demais países, as contribuições previdenciárias são cobradas a partir de todos os níveis salariais.
- 3) Bélgica e Portugal não possuem teto para contribuição previdenciária, sendo a alíquota previdenciária aplicada ao salário integral do trabalhador – embora o benefício não necessariamente esteja associado ao valor dessas contribuições. França, Japão, Coreia do Sul, Reino Unido e Estados Unidos tributam as rendas acima do teto previdenciário a uma alíquota menor.
- 4) O sistema de alíquotas previdenciárias do Brasil não difere muito da maioria dos países da OCDE.
- 5) O valor do teto previdenciário brasileiro é equivalente a 30% da média da OCDE – em dólares internacionais. Para chegar ao nível da organização, o Brasil teria de aumentar o teto previdenciário de R\$ 6.433,57 para cerca de R\$ 20 mil, em 2021.

3.2 Contribuição previdenciária do empregador

De maneira similar ao Brasil, na maioria dos países europeus, os empregadores contribuem com altas alíquotas sobre a folha de salários, embora haja o uso de alíquotas regressivas – alíquotas patronais menores para salários mais altos (OECD, 2021c). As alíquotas regressivas em fundos de previdência reduzem a desigualdade porque altos salários obtêm proporcionalmente menores contrapartidas para seus fundos de previdência que os baixos salários. No caso do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) no Brasil, em que há um sistema de repartição sem fundo, não é necessário haver alíquotas regressivas, uma vez que todas as contribuições são usadas para financiar a previdência em um esquema

solidário e até redistributivo – devido à limitação do salário-mínimo. A tabela 4 mostra as alíquotas e os demais mecanismos das contribuições previdenciárias dos empregadores em treze economias avançadas da OCDE e três países latino-americanos (Chile, México e Brasil).

TABELA 4

Contribuição previdenciária dos empregadores: características em economias avançadas da OCDE e na América Latina – países selecionados (2020)

| País | Alíquotas (%) | | | | Valor do teto ¹ (Int\$ milhares – mensal) |
|---------------------------|---------------|------------|----------|--------------|---|
| | Número | Regressiva | 1ª faixa | Última faixa | |
| Bélgica | 1 | - | 27,1 | 27,1 | - |
| Canadá | 3 | x | 2,2 | 7,2 | 4,1 |
| França | 3 | x | 35,9 | 17,1 | - |
| Alemanha | 2 | x | 19,9 | 10,5 | 9,3 |
| Itália | 1 | - | 31,6 | 31,6 | 13,0 |
| Japão | 3 | x | 15,1 | 1,0 | - |
| Coreia do Sul | 3 | x | 10,8 | 2,6 | - |
| Holanda | 1 | - | 12,7 | 12,7 | 6,26 |
| Portugal | | - | 23,8 | 23,8 | - |
| Espanha | 1 | - | 29,9 | 29,9 | - |
| Suécia | 1 | - | 31,4 | 31,4 | - |
| Reino Unido | 1 | - | 13,8 | 13,8 | - |
| Estados Unidos | 4 | x | 8,3 | 2,4 | - |
| Chile | - | - | 0,0 | 0,0 | - |
| México | 2 | - | 6,5 | 7,6 | 0,58 |
| Brasil | 1 | - | 20,0 | 20,0 | - |
| Média da OCDE-13 | - | - | 20,2 | 16,2 | - |
| Média da América Latina-3 | - | - | 8,8 | 9,2 | - |

Fonte: OECD (2021c).

Elaboração do autor.

Nota: ¹ 1 Int\$ = 2,36 BRL (2020).

De acordo com a tabela 4, concluem-se os pontos descritos a seguir.

- 1) A contribuição sobre a folha de salários dos empregadores varia de 0% no Chile a 36% na França. Seis países de economias avançadas da OCDE (Canadá, França, Alemanha, Japão, Coreia do Sul e Estados Unidos) adotam alíquotas regressivas para as contribuições patronais nos fundos de previdência dos trabalhadores. Isto é, maiores salários têm contrapartidas proporcionalmente menores por parte dos empregadores.
- 2) No Canadá, na Alemanha, na Itália, na Holanda e no México, há um teto para contribuição dos empregadores, mas este valor varia de apenas Int\$ 580,00 no México a Int\$ 13 mil na Itália.
- 3) A alíquota média dos treze países de economias avançadas da OCDE situou-se entre 20% ou 16% – em sistemas regressivos. Como o Brasil possui uma alíquota de 20% em um sistema de repartição, já há certa convergência aos países de economias avançadas da organização. No entanto, deve-se enfatizar a relevância do regime de tributação do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) Nacional, que possui uma contribuição patronal significativamente menor para pequenas e médias empresas.
- 4) No Brasil, o uso de alíquotas regressivas poderia ser utilizado nos fundos de previdência para altos salários do funcionalismo público. Por exemplo, altos proventos poderiam ter contribuição da entidade pública de, por exemplo, 8,5%, enquanto baixos salários poderiam ter contribuição de 15%.

3.3 Contribuição previdenciária do trabalhador autônomo

Com base no relatório da OCDE (OECD, 2021c), a tabela 5 mostra o sistema de contribuição previdenciária dos trabalhadores autônomos em doze países de economias avançadas da OCDE e quatro países latino-americanos. Observa-se que, no primeiro grupo de países, as alíquotas se situam entre 9% (Reino Unido e Coreia do Sul) e 42% (França). Além disso, Bélgica, França, Holanda, Reino Unido e Estados Unidos adotam alíquotas regressivas – ou seja, alíquotas menores para maiores rendas do trabalho autônomo. Na América Latina, as alíquotas são muito mais baixas: 0% na Colômbia e apenas 7% no Chile. Ressalta-se que, no Japão e México, os autônomos devem apenas recolher um valor fixo mensal.

No Brasil o sistema é progressivo: os autônomos podem aposentar-se por tempo de contribuição apenas se contribuírem com 20% sobre o salário-contribuição. No plano simplificado, podem contribuir com 10% do salário-mínimo para aposentadoria apenas por idade ou 5% do salário-mínimo no plano destinado a contribuintes de baixa renda e microempreendedores individuais (MEIs). Essa última regra, no entanto, pode minar significativamente os recursos da previdência se houver um aumento substancial dos trabalhadores em modelo MEI com a nova reforma trabalhista.

TABELA 5

Contribuição previdenciária do trabalhador autônomo: características em economias avançadas da OCDE e na América Latina – países selecionados (2020)

| País | Alíquotas (%) | | | | Valor do teto ¹ (Int\$ milhares) |
|---------------------------|---------------|------------|--------|--------|---|
| | Número | Regressiva | Mínima | Máxima | |
| Bélgica | 2 | x | 20,5 | 14,2 | 9,9 |
| Canadá | 1 | - | 10,5 | 10,5 | 4,1 |
| França | 7 | x | 42,0 | 30,4 | - |
| Itália | 2 | - | 24,0 | 25,0 | 9,9 |
| Japão | Ver nota 2 | | | | |
| Coreia do Sul | 1 | - | 9,0 | 9,0 | 5,6 |
| Holanda | 2 | x | 27,7 | 5,7 | 6,0 |
| Portugal | 1 | - | 21,4 | 21,4 | 9,2 |
| Espanha | 1 | - | 30,0 | 30,0 | 6,6 |
| Suécia | 2 | - | 10,2 | 29,0 | 1,0 |
| Reino Unido | 3 | x | 9,0 | 2,0 | 6,0 |
| Estados Unidos | - | x | 15,3 | 2,9 | - |
| Chile | 1 | - | 7,0 | 7,0 | - |
| Colômbia | 5 | x | 0,0 | 12,0 | 11,7 |
| México | Ver nota 3 | | | | |
| Brasil | 3 | - | 5,0 | 20,0 | 2,7 |
| Média da OCDE-12 | - | - | 20,0 | 16,4 | 6,5 |
| Média da América Latina-4 | - | - | 4,0 | 13,0 | 7,2 |

Fonte: OECD (2021c).

Elaboração do autor.

Notas: ¹ 1 Int\$ = 2,36 BRL (2020).

² No Japão, os trabalhadores autônomos devem recolher mensalmente o valor de Int\$ 161,00.

³ No México, os trabalhadores autônomos devem recolher mensalmente Int\$ 66,00 ou Int\$ 184,00.

3.4 Carga tributária sobre salários

A OCDE faz anualmente um levantamento da carga tributária efetiva sobre o trabalho em seus países-membros, incluindo-se as contribuições sociais e o imposto de renda (OECD, 2021c). A organização analisa a carga tributária sobre cinco diferentes estratos de renda, mas este estudo mostrará apenas a carga tributária para o salário médio. A tabela 6 difere das tabelas 3 e 4, porque esta não mostra as alíquotas legislativas, e sim a tributação efetiva sobre o salário médio dos países selecionados. No caso do Brasil, devido ao fato do salário médio (R\$ 2.543,00) ser muito baixo e representar apenas cerca de 20% do salário médio dos países de economias avançadas da OCDE – em dólares

internacionais –, a tabela fixou cenários para níveis representativos a 100%, 200% e 500%, o salário médio no Brasil, para melhor comparação (R\$ 2.543,00, R\$ 5.086,00 e R\$ 12.715,00, respectivamente).

Observa-se pela tabela 6 que a carga tributária das contribuições previdenciárias do empregador e dos trabalhadores formais no Brasil está em nível similar à média das economias avançadas da OCDE. Por sua vez, a tributação total do salário médio brasileiro – basicamente, a soma da contribuição previdenciária e do Imposto de Renda da Pessoa Física – está em nível mais baixo que os dos países avançados da OCDE, devido ao fato que o salário médio no Brasil é de apenas Int\$ 1.080,00, não sendo tributado pelo IRPF. Na tabela, os quatorze países avançados da OCDE, a média salarial foi de Int\$ 4.550,00. Para níveis salariais no Brasil, semelhante à média da OCDE – o que corresponderia a 500% da média nacional –, o nível de tributação encontra-se equiparado (24,7%, no Brasil, e 26,3%, na média da OCDE). É apenas para tributação de altas rendas que a carga tributária se encontra em nível mais baixo, devido à pouca progressividade do IRPF.

TABELA 6

Carga tributária efetiva total sobre o salário médio nacional (2019)

| País | Salário médio ¹ (Int\$ milhares) | Contribuição previdenciária (%) | | IRPF (%) | | Total (%) |
|---------------------------|--|---------------------------------|-------------|----------|-------|-----------|
| | | Emprega- dor | Trabalhador | Federal | Local | |
| Austrália | 5,28 | 6,0 | 0,0 | 24,1 | 0,0 | 24,1 |
| Bélgica | 5,31 | 27,1 | 14,0 | 17,3 | 7,1 | 38,4 |
| Canadá | 4,04 | 10,4 | 7,5 | 11,1 | 4,7 | 23,2 |
| França | 4,33 | 36,3 | 11,3 | 16,0 | 0,0 | 27,3 |
| Alemanha | 5,87 | 19,9 | 20,1 | 18,8 | 0,0 | 38,9 |
| Itália | 3,73 | 31,6 | 9,5 | 17,1 | 2,4 | 29,0 |
| Japão | 4,27 | 15,4 | 14,5 | 3,0 | 4,9 | 22,3 |
| Coreia do Sul | 4,44 | 10,8 | 9,0 | 5,5 | 0,5 | 15,0 |
| Holanda | 5,77 | 12,1 | 12,5 | 16,2 | 0,0 | 28,7 |
| Portugal | 2,79 | 23,8 | 11,0 | 16,4 | 0,0 | 27,4 |
| Espanha | 3,59 | 29,9 | 6,4 | 7,6 | 7,2 | 21,1 |
| Suécia | 4,43 | 31,4 | 7,0 | -13,7 | 31,3 | 24,7 |
| Reino Unido | 4,82 | 10,9 | 9,3 | 14,0 | 0,0 | 23,3 |
| Estados Unidos | 5,02 | 8,2 | 7,7 | 10,5 | 6,3 | 24,4 |
| Colômbia ² | 1,00 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Chile | 2,00 | 0,0 | 7,0 | 0,0 | 0,0 | 7,0 |
| México | 1,16 | 11,8 | 1,4 | 9,4 | 0,0 | 10,8 |
| Brasil 100% ³ | 1,08 | 20,0 | 8,4 | 1,3 | 0,0 | 9,7 |
| Brasil 200% ⁴ | 2,16 | 20,0 | 11,2 | 7,3 | 0,0 | 18,5 |
| Brasil 500% ⁵ | 5,40 | 20,0 | 5,6 | 19,1 | 0,0 | 24,7 |
| Média da OCDE-14 | 4,55 | 19,6 | 10,0 | 11,7 | 4,6 | 26,3 |
| Média da América Latina-4 | 1,31 | 8,0 | 4,2 | 2,7 | 0,0 | 6,9 |

Fonte: OECD (2021c).

Elaboração do autor.

Notas: ¹ 1 Int\$ = 2,36 BRL (2020).

² Na Colômbia, a faixa do salário médio não contribui para a previdência e não há contribuição patronal.

³ Brasil: 100% = salário médio igual a R\$ 2.543,00 em 2020, de acordo com o IBGE (2021).

⁴ Brasil: 200% = salário médio igual a R\$ 5.086,00 em 2020, de acordo com o IBGE (2021).

⁵ Brasil: 500% = salário médio igual a R\$ 12.715,00 em 2020, de acordo com o IBGE (2021).

4 IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA

A OCDE está preocupada com a mobilidade das sedes das empresas multinacionais, especialmente as do setor digital. Isso porque, para essas firmas, não é necessário haver instalações físicas no país definido como sede, bastando-se uma sede digital para esta estar sujeita a tributação do seu lucro global, somente segundo as leis daquela jurisdição a qual a empresa optou por se instalar remotamente. Isso e outros fatos têm levado a uma competição tributária entre países para atrair investimentos, o que ocasionou uma redução significativa das alíquotas do imposto de renda corporativo praticadas nos últimos anos (Hanappi, 2018; Millot *et al.*, 2020). Em 2021, por meio de um comitê inclusivo de 151 países promovido pela OCDE-G20, acordou-se um imposto mínimo global de 15% e a transferência de 25% do lucro das maiores empresas mundiais para os países em que estão os consumidores (OECD, 2020a; 2021d). Esse acordo estabelece dois pilares, conforme descrito a seguir.

- 1) Pilar 1 – As cem maiores empresas globais com faturamento superior a US\$ 20 bilhões terão de redistribuir 25% dos seus lucros extraordinários – o que exceder o lucro de rotina, definido provisoriamente em 10% – para os países em que estão os consumidores. Esse lucro distribuído será tributado à alíquota de 15%.
- 2) Pilar 2 – Para evitar a competição tributária excessiva, estabeleceu-se uma alíquota mínima efetiva de 15% para empresas com faturamento global superior a € 750 milhões. Países com alíquota inferior terão que transferir o excedente para os países dos consumidores. Esse seria o caso se Hungria e Irlanda – que assinaram o acordo – mantiveram suas alíquotas atuais de 9% e 12,5%, respectivamente.

Conforme mencionado, a competição tributária tem gerado uma disputa pela redução das alíquotas do IRPJ em nível internacional. A tabela 7 mostra as alíquotas legislativas desse imposto em diferentes grupos de países. Observa-se que o Brasil possui o segundo maior nível de tributação do lucro do mundo. Esse nível é de 34% (IRPJ mais Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSSL), estando atrás apenas da Índia. No entanto, devido à isenção do IRPF na distribuição de lucros e dividendos, a tributação global do lucro no Brasil encontra-se na prática no mesmo nível do da OCDE.

TABELA 7

Alíquota legislativa do imposto de renda sobre o lucro – grupo de países (2020)

| Grupo de países | Alíquota (%) |
|--|--------------|
| Ilhas Virgens, Ilhas Cayman, Guernsey, Isle of Man, Jersey, Turks e Caicos | 0 |
| Hungria, Bulgária e Irlanda | 9-13 |
| Lituânia, Maurício, Romênia, Hong Kong, Cingapura, Croácia, Polônia, Eslovênia, Reino Unido e República Tcheca | 15-19 |
| Estônia, Islândia, Rússia, Finlândia, Tailândia, Eslováquia, Suíça, Suécia, Dinamarca, Turquia e Noruega | 20-22 |
| Israel, Grécia, Luxemburgo, Indonésia, Holanda, Bélgica, China, Áustria, Espanha e Chile | 23-25 |
| Estados Unidos, Canadá, Coreia do Sul, Itália, Nova Zelândia e África do Sul | 26-28 |
| Peru, Japão, Alemanha, México, Argentina, Austrália, Costa Rica | 30 |
| Portugal e França | 32 |
| Brasil | 34 |
| Índia | 48 |

Fonte: Millot *et al.* (2020).
Elaboração do autor.

5 IMPOSTOS SOBRE O CONSUMO

Esta seção discute as duas principais categorias de impostos sobre o consumo: o IVA e os *excise taxes* (impostos específicos sobre o consumo de certos bens, com finalidade fiscal e extrafiscal). Os impostos sobre o consumo são a principal fonte de receita da maioria dos países de economias avançadas da OCDE e dos países latino-americanos.

5.1 Imposto sobre o valor adicionado

A OCDE sempre defendeu a extinção de sistemas com múltiplos impostos sobre consumo – com diferentes alíquotas e muitas vezes cumulativos – para um sistema de IVA unificado nacionalmente e com alíquota única, de forma a aumentar a base tributária e a arrecadação, reduzir os custos administrativos e não distorcer as decisões econômicas

(OECD, 2020b; Simon e Harding, 2020). Como todos os países da OCDE já reformularam seus IVAs – com exceção dos Estados Unidos –, atualmente a entidade tem prestado atenção no impacto distributivo das alíquotas reduzidas e super-reduzidas destinadas para alimentação e energia. Estudos como OECD e KIPF (2014) e Thomas (2020) mostram que o IVA tende a ser regressivo em relação à renda das famílias, mas proporcional no que concerne à despesa familiar – visto que famílias mais ricas poupam mais a renda que as mais pobres. O estudo também conclui que os sistemas de IVA reduzidos beneficiam levemente os mais pobres e enormemente os mais ricos, sendo uma política distributiva ineficiente. Outras políticas como *vouchers* de consumo são mais focalizadas nos mais pobres e mereceriam maior destaque, apesar de pouco usados pelos países da OCDE.

A tabela 8 mostra as alíquotas padrão e reduzida do IVA em quatorze economias avançadas da OCDE e em quatro países da América Latina. Observa-se que os Estados Unidos não possuem um IVA, apenas um imposto sobre vendas ao consumidor final cobrado em nível estadual. As alíquotas variam de 10% (Austrália, Japão e Coreia do Sul) a 25% (Suécia). No Brasil, considerou-se uma tributação sobre o consumo entre 8,7% e 22%, resultante de uma alíquota do Programa de Integração Social/Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (PIS/Cofins) de 3,65%, somada a uma alíquota média padrão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) – sem considerar as contribuições na base de cálculo desse imposto, segundo novo entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF) – de 18% para operações internas, 12% para transações interestaduais com destino às regiões Sul e Sudeste e 7% nos demais casos. Além de uma alíquota de 5% de Imposto Sobre Serviços (ISS), no caso de serviços. Desconsiderou-se o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre produtos industrializados – que possui alíquota majorada para combustíveis, cigarros, bebidas etc.

TABELA 8
Alíquotas padrão e reduzida do IVA (2020)
(Em %)

| | Padrão | Reduzida | Super-reduzida A | Super-reduzida B |
|---------------------------|-------------|----------|------------------|------------------|
| Austrália | 10,0 | 0,0 | - | - |
| Bélgica | 21,0 | 12,0 | 6,0 | 0,0 |
| Canadá ¹ | 13,0 - 15,0 | 5,0 | 0,0 | - |
| França | 20,0 | 10,0 | 5,5 | 2,1 |
| Alemanha | 19,0 | 7,0 | - | - |
| Itália | 22,0 | 10,0 | 5,0 | 4,0 |
| Japão | 10,0 | 8,0 | - | - |
| Coreia do Sul | 10,0 | 0,0 | - | - |
| Holanda | 21,0 | 9,0 | - | - |
| Portugal | 23,0 | 13,0 | 6,0 | - |
| Espanha | 21,0 | 10,0 | 4,0 | - |
| Suécia | 25,0 | 12,0 | 6,0 | 0,0 |
| Reino Unido | 20,0 | 5,0 | 0,0 | - |
| Estados Unidos | - | - | - | - |
| Chile | 19,0 | - | - | - |
| Colômbia | 19,0 | 5,0 | 0,0 | - |
| México ² | 16,0 | 0,0 | - | - |
| Brasil | 8,7 - 22,0 | - | - | - |
| Média da OCDE-14 | 18,1 | - | - | - |
| Média da América Latina-4 | 19,0 | - | - | - |

Fonte: OECD (2020b).

Elaboração do autor.

Notas: ¹ Conforme província.

² Alíquota de 8% para os estados da fronteira norte.

De acordo com a tabela 8, observa-se que a alíquota padrão média do IVA em quatorze economias avançadas da OCDE e em quatro países da América Latina foram similares. Com isso, para o Brasil, propõe-se o que se segue.

- 1) Agregar o ICMS, o ISS, o PIS e a Cofins em um IVA nacional unificado, baseado no destino para bens e serviços à alíquota de 20%, com legislação e administração tributária unificada e arrecadação compartilhada entre União, estados e municípios.
- 2) Transformar o IPI em um imposto específico sobre consumo (*excise tax*) de certos bens como bebidas, combustível, eletricidade e cigarro.

Devido ao – proporcionalmente – maior consumo de serviços pela parcela mais rica da população – atualmente, sujeitos ao ISS com alíquota até 5% – e ao maior consumo de produtos industrializados da parcela mais pobre – na atualidade, sob o ICMS com alíquotas maiores –, a unificação do IVA seria progressiva, além de reduzir o custo administrativo e de *compliance* para governos e empresas.

5.2 Excise taxes: impostos específicos sobre o consumo

Os impostos específicos sobre o consumo (*excise tax*) incidem sobre o consumo de certos bens que geram externalidades negativas à sociedade, como custo com saúde (cigarros e bebidas) e poluição (combustíveis fósseis), além de servirem como incentivo ao investimento de outros setores – por exemplo, fontes alternativas de energia. A OCDE faz um levantamento periódico (OECD, 2020b) da proporção de tributos (IVA mais *excise tax*) no preço final da gasolina, do óleo diesel e do cigarro, conforme a tabela 9, para 2018.

TABELA 9

Tributos (*excise tax* mais IVA) do preço final ao consumidor (2019)
(Em %)

| | Gasolina | Diesel | Cigarro |
|---------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Austrália | 35,9 | 37,5 | 58,9 |
| Bélgica | 58,1 | 56,8 | 77,5 |
| Canadá | 32,0 | 27,0 | 66,2 |
| França | 62,5 | 58,9 | 80,3 |
| Alemanha | 61,3 | 52,3 | 70,4 |
| Itália | 64,3 | 59,8 | 75,9 |
| Japão | 47,0 | 34,0 | 63,1 |
| Coreia do Sul | 50,8 | 48,5 | 73,9 |
| Holanda | 64,9 | 53,8 | 72,2 |
| Portugal | 61,8 | 54,3 | 73,6 |
| Espanha | 53,8 | 48,5 | 78,3 |
| Suécia | 61,8 | 49,7 | 68,5 |
| Reino Unido | 63,1 | 60,7 | 80,5 |
| Estados Unidos | 18,6 | 20,1 | 43,0 |
| Chile | 48,9 | 28,1 | 89,1 |
| Colômbia | 22,0 | 14,4 | - |
| México | 13,8 | 13,8 | 67,6 |
| Brasil | 36,8 ⁽¹⁾ | 21,0 ⁽¹⁾ | 71,0 ⁽²⁾ |
| Média da OCDE-14 | 52,6 | 47,3 | 70,2 |
| Média da América Latina-4 | 30,4 | 19,3 | 75,9 |

Fonte: OECD (2020b).

Elaboração do autor.

Notas: ¹ Fonte: Petrobras. Disponível em: <bit.ly/3JbE3c6>.

² Fonte: Machado (2020).

De acordo com a tabela 9, o percentual de impostos no preço final da gasolina e do diesel foi muito superior nos quatorze países de economias avançadas da OCDE do que nos quatro países latino-americanos selecionados, inclusive o Brasil – aproximadamente, duas vezes superior. No caso dos cigarros, a proporção de impostos foi similar. De acordo com esses resultados, pode-se propor as seguintes ações.

- 1) Para se equiparar à OCDE, o Brasil não deve reduzir a carga tributária sobre os combustíveis, com o objetivo de reduzir o preço final ao consumidor, visto que a carga tributária já está em nível menor que a média dos países da organização e teria impacto nas finanças públicas, sobretudo nos governos estaduais.
- 2) Destaque-se a recomendação para que a tributação sobre combustíveis seja realizada na forma de valor fixo por litro – com o IVA –, de forma que um eventual aumento/redução do preço do petróleo não amplifique o impacto nos preços e na arrecadação. A vantagem desse sistema é que este é imune a flutuações dos preços, pois estabiliza a arrecadação e amortece o aumento ou a queda dos preços ao consumidor.

6 IMPOSTOS SOBRE A PROPRIEDADE

Os impostos sobre a propriedade são compostos por diferentes categorias, geralmente com aplicação fragmentada em diferentes impostos por diferentes níveis de governo. Alguns apresentam tendência regressiva (impostos sobre a transferência de propriedade ou operações financeiras) e outros revelam tendência altamente progressiva (heranças e riqueza). Estes se dividem em quatro categorias, descritas adiante.

- 1) Imposto predial – São os impostos anuais sobre a propriedade urbana ou rural, quase sempre a cargo dos governos locais em grande parte dos países, análogos ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) no Brasil, respectivamente.
- 2) Impostos sobre a transferência de capital: são os impostos *ad valorem* que incidem sobre a transferência de bens imóveis e ativos financeiros. No Brasil, são análogos do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e da antiga Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF).
- 3) Imposto sobre heranças e doações: incidem sobre heranças e doações, análogo ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações (ITCMD) no Brasil. Sua base de cálculo pode ser o valor total do espólio – no caso dos Estados Unidos e do Reino Unido – ou o quinhão recebido por cada herdeiro – na maioria dos países, inclusive o Brasil. Também incide sobre doações *intervivos*, de forma a evitar o planejamento sucessório por meio de doações em vida entre familiares.
- 4) Imposto sobre a riqueza líquida: geralmente, incide sobre o patrimônio total líquido (livre de dívidas) do contribuinte pessoa física, em escala progressiva após certo limite de isenção. Já foi usado na maioria dos países europeus, mas atualmente apenas três ainda o possuem: Espanha, Noruega e Suíça. Fora da Europa, o imposto existe na Argentina, na Colômbia e no Uruguai. Seria o análogo do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil, previsto na Constituição Federal de 1988 (CF/1988), mas ainda não regulamentado.

A tabela 10 mostra o uso de cinco diferentes impostos sobre a propriedade em dezesseis economias avançadas da OCDE e cinco países latino-americanos. Observa-se que, pelo menos na instituição dos impostos, a posição do Brasil está condizente com a posição dos países da organização, visto que possuímos o imposto predial e territorial (IPTU e ITR), imposto sobre heranças (ITCMD) e o de transferência de imóveis. Também não adotamos nenhuma tributação sobre transferência financeira – após a extinção da CPMF – ou sobre a fortuna – ainda não se regulamentou o IGF –, como ocorre na maioria dos países da OCDE.

Entidades como o FMI (Norregaard, 2013) e a OCDE (OECD, 2016) recomendam que o imposto predial seja administrado pelos governos locais, mas que não haja disparidades na tributação entre diferentes contribuintes e cidades, devido a diferentes critérios de avaliação imobiliária e alíquotas adotadas por cada um dos governos locais. As entidades também defendem que os governos locais tenham autonomia legislativa e financeira para aplicar seu imposto imobiliário urbano e rural.

Com relação ao imposto sobre heranças, a OCDE destaca que pequenas heranças têm papel redistributivo, mas grandes heranças concentram renda (OECD, 2021b). Por isso, esta recomenda a adoção de alíquotas progressivas sobre heranças, com o estabelecimento de um limite de isenção significativo, de forma a isentar as pequenas heranças. No que concerne ao imposto de transferência de imóveis e movimentação de ativos financeiros, a entidade não os encoraja, visto que este incentiva a não declaração ou subdeclaração das transações financeiras e imobiliárias. Por fim, com relação ao imposto sobre a riqueza líquida, a OCDE recomenda que somente seja aplicado se outras formas de aumento da tributação de altas rendas de capital não forem possível ou tenham um papel complementar ao imposto de renda – visto que a riqueza é mais concentrada que a renda. Nesse caso, um imposto sobre a fortuna apenas deve

incidir sobre contribuintes realmente ricos e não deve beneficiar nenhuma classe específica de ativo (fundos de pensão, imóveis etc.), com o objetivo de não ocasionar arbitragem (OECD, 2018b).

TABELA 10
Impostos sobre a propriedade: adoção por país (2019)

| | Predial e territorial | Heranças e doações | Transferência de imóveis | Transferência financeira | Riqueza líquida |
|------------------------------------|-----------------------|--------------------|--------------------------|--------------------------|-----------------|
| Austrália | x | - | x | - | - |
| Bélgica | x | x | x | x | - |
| Canadá | x | - | x | - | - |
| França | x | x | x | x | - |
| Alemanha | x | x | x | - | - |
| Itália | x | x | x | x | - |
| Japão | x | x | x | - | - |
| Coreia do Sul | x | x | x | x | - |
| Holanda | x | x | x | - | - |
| Noruega | x | - | - | - | x |
| Portugal | x | - | x | - | - |
| Espanha | x | x | x | x | x |
| Suécia | x | - | x | - | - |
| Suíça | - | - | - | x | x |
| Reino Unido | x | x | x | x | - |
| Estados Unidos | x | x | - | - | - |
| Argentina | x | - | - | x | x |
| Chile | x | x | - | - | - |
| Colômbia | x | - | x | x | x |
| México | x | - | x | - | - |
| Brasil | x | x | x | - | - |
| Frequência da OCDE-16 (%) | 93 | 63 | 81 | 44 | 7 |
| Frequência da América Latina-5 (%) | 100 | 40 | 60 | 40 | 25 |

Fonte: OECD (2016).
Elaboração do autor.

A tabela 11 mostra a alíquota máxima do imposto sobre heranças (em caso de parentesco direto – ou seja, heranças entre pais e filhos), do imposto sobre a transferência de imóveis, do imposto sobre a transferência financeira e do imposto sobre a riqueza líquida. É importante ressaltar que o imposto sobre a transferência financeira é limitado ao mercado de capitais nos países de economias avançadas da OCDE que o adotam (Bélgica, França, Itália, Coreia do Sul, Suíça e Reino Unido), enquanto na América Latina este atinge todas as transferências e saques do sistema bancário (Argentina e Colômbia).

De acordo com a tabela 11, a média da alíquota máxima entre descendentes diretos do imposto sobre heranças em dezesseis economias avançadas da OCDE foi de 21,4%, em oposição a apenas 6,6% nos cinco países latino-americanos – o Brasil possui alíquota máxima definida pelo Senado Federal de 8%, sendo aplicada por muitos estados da Federação em sistemas progressivos. Na maioria dos países de economias avançadas da organização, o imposto sobre transferência de imóveis possui alíquotas muito altas (média de 7,4%). Isso acontece devido à longa tradição do imposto e ao seu uso com objetivo extrafiscal (conter a especulação imobiliária e seu uso na política habitacional, reduzir a aquisição de propriedade por estrangeiros etc). Nos países latino-americanos, as alíquotas já se situam no patamar entre 2% e 3% – inclusive o Brasil –, não causando grandes distorções no mercado imobiliário. No caso dos impostos sobre a transferência financeira, estes são restritos ao mercado de capitais nos países de economias avançadas da OCDE, com alíquotas que variam de 0,2% a 0,5%. No entanto, na Argentina e na Colômbia, o imposto atinge saques e transferências

bancárias, tendo potencial de causar distorções no sistema bancário. Por fim, nos cinco países que adotam o imposto sobre a riqueza líquida, a alíquota máxima situou-se entre 0,75% (Argentina) e 3,25% (Espanha).

TABELA 11
Alíquota máxima dos impostos sobre a propriedade (2019)
(Em %)

| | Heranças (para filhos) | Transferência de imóveis | Transferência financeira | Riqueza líquida |
|---------------------------|------------------------|--------------------------|--------------------------|-----------------|
| Austrália | - | 7 | - | - |
| Bélgica | 30 | 13 | 0,35 | - |
| Canadá | - | 5 | - | - |
| França | 45 | 6 | 0,3 | - |
| Alemanha | 30 | 9 | - | - |
| Itália | 4 | 18 | 0,2 | - |
| Japão | 55 | 6 | - | - |
| Coreia do Sul | 50 | 13 | 0,45 | - |
| Holanda | 20 | 6 | - | - |
| Noruega | - | - | - | 0,85 |
| Portugal | - | 8 | - | - |
| Espanha | 32 | 11 | 0,2 | 3,25 |
| Suécia | - | 4 | - | - |
| Suíça | - | - | 0,3 | 1 |
| Reino Unido | 36 | 12 | 0,5 | - |
| Estados Unidos | 40 ¹ | - | - | - |
| Argentina | - | - | 1,2 ² | 0,75 |
| Chile | 25 | - | - | - |
| Colômbia | - | 2 | 0,4 ³ | 1 |
| México | - | 4,5 | - | - |
| Brasil | 8 | 3 | - | - |
| Média da OCDE-16 | 21,4 | 7,4 | 0,14 | 0,3 |
| Média da América Latina-5 | 6,6 | 1,9 | 0,32 | 0,4 |

Fontes: OCDE (2018b; 2021b) e Morgan e Carvalho Junior (2021).

Elaboração do autor.

Notas: ¹ Nos Estados Unidos, somente grandes heranças são tributadas (acima de US\$ 11,4 milhões).

² Na Argentina, no caso de depósitos e saques, a alíquota é de 0,6%.

³ Na Colômbia, o imposto incide tanto sobre depósitos quanto para saques.

Por intermédio dos dados da tabela 11, pode-se fazer as seguintes recomendações para que o Brasil tenha uma estrutura dos impostos sobre a propriedade de maneira similar aos países de economias avançadas da OCDE.

- 1) Elevar as alíquotas do imposto sobre heranças ITCMD e nacionalizar a legislação, de forma a evitar a arbitragem e o planejamento tributário mediante diferentes legislações estaduais. Adicionalmente, pode-se usar como base de cálculo do imposto o somatório de heranças e doações acumuladas em vida, de forma a evitar o fracionamento das transmissões como forma de pagar menos imposto. Além disso, deve-se regulamentar o art. 155, parágrafo 1º, inciso III da Constituição Federal, que trata da tributação de heranças recebidas por pessoas ou entidades do exterior e de fatos geradores ocorridos no exterior.
- 2) Não modificar o atual ITBI dos municípios, pois este está condizente com a prática internacional, bem como não aplicar nenhum imposto sobre movimentação financeira e reduzir a importância do IOF.
- 3) Regulamentar o IGF, caso se mantenha o atual cenário de dificuldade da tributação progressiva das altas rendas de capital pelo IRPF.

A tabela 12 mostra a arrecadação pelo produto interno bruto (PIB) das quatro categorias dos impostos sobre a propriedade (predial, heranças, transferência de capital e riqueza líquida) nos países selecionados.

TABELA 12

Arrecadação dos impostos sobre a propriedade pelo PIB, por categoria (2019)

(Em %)

| | Predial e territorial | Heranças e doações | Transferência de capital | Riqueza líquida | Total |
|---------------------------|-----------------------|--------------------|--------------------------|-----------------|-------|
| Austrália | 1,7 | - | 1,0 | - | 2,7 |
| Bélgica | 1,3 | 0,62 | 1,1 | - | 3,4 |
| Canadá | 3,0 | - | 0,3 | - | 3,9 |
| França | 2,4 | 0,62 | 0,8 | - | 3,9 |
| Alemanha | 0,4 | 0,20 | 0,5 | - | 1,1 |
| Itália | 1,2 | 0,04 | 1,0 | - | 2,4 |
| Japão | 1,9 | 0,41 | 0,3 | - | 2,6 |
| Coreia do Sul | 0,9 | 0,43 | 0,8 | - | 3,1 |
| Holanda | 0,9 | 0,22 | 0,4 | - | 1,5 |
| Noruega | 0,4 | - | 0,3 | 0,6 | 1,3 |
| Portugal | 0,8 | - | 0,7 | - | 1,4 |
| Espanha | 1,1 | 0,20 | 0,8 | 0,2 | 2,5 |
| Suécia | 0,7 | - | 0,3 | - | 0,9 |
| Suíça | - | - | 0,2 | 1,4 | 2,1 |
| Reino Unido | 3,1 | 0,23 | 0,7 | - | 4,1 |
| Estados Unidos | 2,6 | 0,10 | - | - | 2,9 |
| Argentina | 0,4 | - | 2,0 | 0,2 | 2,6 |
| Chile | 0,8 | 0,03 | 0,3 | - | 1,1 |
| Colômbia | 0,8 | - | 0,8 | 0,1 | 1,8 |
| México | 0,2 | - | 0,1 | - | 0,3 |
| Brasil | 0,7 | 0,12 | 0,7 ⁽¹⁾ | - | 1,5 |
| Média da OCDE-16 | 1,4 | 0,19 | 0,6 | 0,14 | 2,5 |
| Média da América Latina-5 | 0,6 | 0,03 | 0,4 | 0,06 | 1,5 |

Fonte: OCDE (2022).

Elaboração do autor.

Notas: ¹ No Brasil, 76% da arrecadação da categoria correspondeu ao IOF e 24%, ao ITBI.

Com relação aos indicadores da arrecadação dos impostos sobre a propriedade, para chegar-se a patamares concernentes ao da OCDE, seriam necessárias as seguintes ações.

- 1) Dobrar a arrecadação do IPTU e do ITR, ao melhorar a administração tributária (avaliações imobiliárias realistas e cadastros atualizados), bem como modificar a lei do ITR – que não possui viés arrecadatário – ou transferir aos municípios a competência para criarem legislações próprias do ITR.
- 2) Aumentar em pelo menos 50% a arrecadação do imposto sobre heranças por meio de unificação da legislação, aumento de alíquotas e tributação de heranças no exterior.
- 3) Manter ou reduzir o peso dos impostos sobre transferência de capital, o ITBI e o IOF, devido ao potencial de causar distorções econômicas. A arrecadação brasileira já está acima da média dos países de economias avançadas da OCDE e da América Latina.
- 4) Abolir o Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA), mas prever uma forma de compensação de receitas aos estados e municípios. O IPVA é um imposto altamente regressivo, pois onera motos e carros populares, que inclusive são usados como instrumento de trabalho da população mais pobre (Carvalho Junior, 2021). O preço dos veículos automotores não expressa corretamente a renda ou riqueza do contribuinte, tendo viés regressivo. Os países da OCDE usam a tributação de veículos com finalidade extrafiscal, cobrando apenas uma taxa de permissão de uso com valores maiores para veículos mais poluentes (van Dender, 2019).

Esta seção mostra as arrecadações tributárias dos países de economias avançadas da OCDE e as compara com os países latino-americanos, além de fazer as propostas de políticas tributárias gerais e considerações finais.

Os impostos foram divididos em quatro categorias, de acordo com a nomenclatura da OCDE: imposto de renda – sobre pessoas e empresas; contribuição social – dos trabalhadores e empregadores; e impostos sobre a propriedade (predial, heranças, transferências e riqueza líquida) e sobre bens e serviços (IVA, *excises taxes*, tarifas aduaneiras e outros). A tabela 13 mostra a arrecadação dessas categorias em dezessete países de economias avançadas da OCDE e cinco países latino-americanos.

De acordo com a tabela 13, pode-se fazer as considerações descritas a seguir.

- 1) A carga tributária média dos dezessete países de economias avançadas da OCDE (35%) foi superior aos cinco países latino-americanos (24%), mas similar à carga tributária brasileira (33%), o que denota preocupação com a composição da carga tributária do Brasil, e não com seu valor em si.
- 2) O IRPF, que engloba a tributação de salários, dividendos, aluguéis e ganhos de capital dos indivíduos, foi o grande diferencial entre os países avançados da OCDE (9%) e os latino-americanos (2% a 3%, inclusive o Brasil). Isso mostra que se deve fortalecer o imposto de renda pessoal, deixando-o mais progressivo, de modo a aumentar sua arrecadação entre os detentores de altas rendas de capital.
- 3) O IRPJ teve nível similar entre países de economia avançada e os latino-americanos (ao redor de 3,5%). Isso mostra tendência de equalização – e diminuição – da tributação do lucro das multinacionais, devido à concorrência entre países. Como discutido, um comitê inclusivo de 134 países organizados pela OCDE-G20 aprovou uma proposta de tributação mínima do lucro de forma a minimizar esse problema.
- 4) A média de todas as contribuições sociais – dos trabalhadores formais, autônomos e a contribuição patronal – nos países avançados da OCDE foi muito superior à média latino-americana. No caso brasileiro, embora a arrecadação seja maior que a dos nossos vizinhos, esta ainda se encontra abaixo da da OCDE. Para seguir a tendência da organização, no caso dos fundos de pensão, pode-se propor um esquema de contribuição patronal regressiva (quanto maior o salário, menor a contribuição obrigatória do empregador). A legislação também deve estar atenta a mecanismos de evasão fiscal com a contratação de MEIs como mão de obra, além de repensar o Sistema Simples, cujos percentuais equivalentes a contribuição patronal no faturamento na maioria das vezes gera uma tributação mais significativamente maior que a contribuição padrão de 20% sobre a folha de salários.
- 5) A arrecadação dos impostos sobre a propriedade nos países de economias avançadas da OCDE (2,4% do PIB) está em nível 60% superior ao do Brasil (1,5%). Porém, esse percentual engloba a arrecadação do IOF e do IPVA, que são altamente regressivos. O Brasil deve reformular os impostos sobre a propriedade, fundir o ITR e o IPTU em apenas um imposto territorial sobre a propriedade urbana e rural de competência dos municípios, nacionalizar a legislação e elevar as alíquotas do imposto sobre heranças, e discutir a regulamentação do IGF.
- 6) A arrecadação dos impostos sobre o consumo foi aproximadamente 50% superior no Brasil (14,8% do PIB) que a média dos países de economias avançadas da OCDE (9,7% do PIB). É necessário a recomposição da carga tributária brasileira com ênfase na tributação sobre renda e propriedade e na redução da tributação sobre bens e serviços. Para seguir a tendência da OCDE, os vários impostos brasileiros incidentes sobre a produção (ICMS, IPI, PIS/Cofins e ISS) deveriam ser unificados em apenas um IVA nacional baseado no destino – com repartição da arrecadação entre União, estados e municípios –, mediante aplicação de alíquota padrão (ao redor de 18-20%) e apenas duas alíquotas reduzidas para certos bens, como alimentos.
- 7) No Brasil, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) é o principal tributo específico sobre o consumo; no caso, sobre combustíveis. No entanto, os outros dois impostos regulares sobre o consumo (ICMS e IPI) possuem alíquotas majoradas para bens específicos (fumo, álcool, combustíveis, automóveis etc.), funcionando, na prática, como *excises taxes*. No caso do ICMS sobre combustíveis, a alíquota é *ad valorem* – ou seja, em caso de aumento/redução do preço do petróleo, o imposto eleva-se e diminui na mesma proporção. O ideal para manter estável a arrecadação e não impactar significativamente o preço ao consumidor é a cobrança de um valor fixo por litro de combustível, nos mesmos moldes da Cide. Deve-se, ainda, extinguir a complexa legislação do IPI e criar um imposto específico sobre o consumo de certos bens (*excise tax*) que gerem externalidades negativas.

O estudo mostrou indicadores e instrumentos de política tributária adotados por diferentes países da OCDE e as propostas da entidade que podem servir de base para uma reforma tributária inclusiva no Brasil, ao manter a carga tributária em seu patamar atual, mas mudando sua composição. Uma reforma tributária inclusiva deve priorizar a tributação de indivíduos de altas rendas, sobretudo a renda de capital, fortalecer a tributação do patrimônio com o IPTU e o ITR, bem como a tributação de heranças e grandes fortunas. Ao mesmo tempo, deve reduzir as deduções do imposto de renda – que beneficiam os mais ricos –, assim como a tributação excessiva sobre o consumo e o uso de veículos (IPVA).

TABELA 13
Arrecadação tributária pelo PIB, por categoria de imposto (2019)
(Em %)

| | Carga tributária | Imposto de Renda | | Contribuição social | | Propriedade | Bens e serviços | | | |
|---------------------------|------------------|------------------|----------|---------------------|-------------|-------------|-----------------|-----------------|------------------|------|
| | | Indivíduos | Empresas | Trabalhador | Empregador | | Específicos | Uso de veículos | Tarifa aduaneira | |
| Austrália | 27,7 | 11,6 | 4,8 | n.d. | n.d. | 2,7 | 3,3 | 2,9 | 0,5 | 1,0 |
| Bélgica | 42,7 | 11,3 | 3,7 | 5,3 | 7,9 | 3,4 | 6,7 | 3,6 | 0,4 | 0,4 |
| Canadá | 33,8 | 12,2 | 4,2 | 2,1 | 3,4 | 3,9 | 4,8 | 2,5 | 0,2 | 0,2 |
| França | 44,9 | 9,3 | 2,2 | 4,8 | 8,6 | 3,9 | 7,9 | 3,9 | 0,0 | 0,1 |
| Alemanha | 38,6 | 10,6 | 2,0 | 7,8 | 5,6 | 1,1 | 7,0 | 2,7 | 0,3 | 0,2 |
| Itália | 42,4 | 11,0 | 2,0 | 4,4 | 6,0 | 2,4 | 6,2 | 4,3 | 0,4 | 0,1 |
| Japão | 31,4 | 5,9 | 3,8 | 6,9 | 3,3 | 2,6 | 4,2 | 1,6 | 0,0 | 0,2 |
| Coreia do Sul | 27,3 | 4,8 | 4,3 | 4,0 | 6,8 | 3,1 | 4,3 | 2,4 | 0,0 | 0,4 |
| Holanda | 39,3 | 8,5 | 3,7 | 8,1 | 6,2 | 1,5 | 7,2 | 3,7 | 0,7 | 0,3 |
| Noruega | 39,9 | 10,4 | 5,9 | 4,4 | 5,8 | 1,3 | 8,6 | 2,5 | 0,2 | 0,1 |
| Polónia | 35,1 | 5,3 | 2,2 | 8,1 | 9,4 | 1,3 | 7,9 | 4,4 | 0,0 | 0,2 |
| Portugal | 34,5 | 6,4 | 3,1 | 3,8 | 5,8 | 1,4 | 8,8 | 4,3 | 0,3 | 0,1 |
| Espanha | 34,7 | 7,9 | 2,1 | 3,2 | 3,0 | 2,5 | 6,5 | 2,7 | 0,2 | 0,2 |
| Suécia | 42,8 | 12,3 | 3,0 | 2,6 | 9,5 | 0,9 | 9,1 | 2,6 | 0,4 | 0,1 |
| Suiça | 27,4 | 8,4 | 3,1 | 3,4 | 3,8 | 2,1 | 3,1 | 1,6 | 0,0 | 0,2 |
| Reino Unido | 32,7 | 9,0 | 2,3 | 2,7 | 5,2 | 4,1 | 7,0 | 3,4 | 0,3 | 0,2 |
| Estados Unidos | 25,0 | 10,3 | 1,3 | 3,1 | 3,3 | 2,9 | 2,0 | 1,8 | 0,2 | 0,4 |
| Argentina | 28,7 | 2,0 | 2,8 | 2,4 | 5,4 | 2,6 | 10,8 | 4,0 | 0,3 | 0,8 |
| Chile | 20,9 | 1,5 | 4,9 | 1,5 | 0,0 | 1,1 | 8,3 | 1,9 | 0,0 | 0,2 |
| Colômbia | 19,7 | 1,3 | 4,7 | 0,5 | 1,4 | 1,8 | 6,7 | 1,6 | 0,2 | 0,4 |
| México | 16,4 | 3,4 | 3,3 | 0,5 | 1,8 | 0,3 | 3,8 | 2,3 | 0,1 | 0,3 |
| Brasil | 33,1 | 3,0 | 2,9 | 2,1 | 6,4 | 1,5 | 12,1 | 1,4 | 0,7 ¹ | 0,6 |
| Média da OCDE-17 | 35,3 | 9,1 | 3,2 | 4,7 | 5,9 | 2,4 | 6,2 | 3,0 | 0,2 | 0,3 |
| Média da América Latina-5 | 23,8 | 2,2 | 3,7 | 1,4 | 3,0 | 1,5 | 8,3 | 2,2 | 0,3 | 0,5 |
| Código da OCDE | - | 1100 | 1200 | 2100 + 2300 | 2200 + 3000 | 4000 | 5110 | 5120 | 5211 + 5212 | 5123 |

Fonte: OCDE (2022).

Elaboração do autor.

Nota: ¹ No Brasil, o imposto sobre uso de veículos corresponde ao IPVA.

- BRYN, B. **Making fundamental tax reform happen**. Paris: OECD Publishing, Nov. 2011. (OECD Taxation Working Papers, n. 3). Disponível em: <<https://bit.ly/37OyeDm>>.
- BRYN, B. *et al.* **Tax design for inclusive economic growth**. Paris: OECD Publishing, July 2016. (OECD Taxation Working Papers, n. 26). Disponível em: <<https://bit.ly/3M65oNI>>.
- CARVALHO JUNIOR, P. H. B. **A progressividade dos tributos diretos nas pesquisas de orçamentos familiares (POFs) 2008-2009 e 2017-2018**. Rio de Janeiro: Ipea, abr. 2021. (Texto para Discussão, n. 2645). Disponível em: <<https://bit.ly/3O9A3eQ>>.
- EASTMAN, S.; LA JOIE, T.; QIAN, C. **Evaluating mark-to-market taxation of capital gains**. Washington: Tax Foundation, Dec. 2019. (Fiscal Fact, n. 681). Disponível em: <<https://bit.ly/3M662uC>>.
- ENDA, G.; GALE, W. What are capital gains taxes and how could they be reformed? **Policy 2020 Brookings**, 14 Feb. 2020. Disponível em: <<https://brook.gs/3uEglQw>>.
- HANAPPI, T. **Corporate effective tax rates: model description and results from 36 OECD and non-OECD countries**. Paris: OECD Publishing, July 2018. (OECD Taxation Working Papers, n. 38). Disponível em: <<https://bit.ly/3vnen6q>>.
- HARDING, M. **Taxation of dividend, interest, and capital gain income**. Paris: OECD Publishing, Nov. 2013. (OECD Taxation Working Papers, n. 19). Disponível em: <<https://bit.ly/37OJmQk>>.
- HARDING, M.; MARTEN, M. **Statutory tax rates on dividends, interest, and capital gains: the debt equity bias at the personal level**. Paris: OECD Publishing, Feb. 2018. (OECD Taxation Working Papers, n. 34). Disponível em: <<https://bit.ly/3uDMK9R>>.
- IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua – 2020**. Rio de Janeiro: IBGE, 2021.
- JOHANSSON, A. *et al.* **Taxation and economic growth**. Paris: OECD Publishing, July 2008. (OECD Economics Department Working Papers, n. 620). Disponível em: <<https://bit.ly/3viyt1y>>.
- LEISERSON, G.; MCGREW, W. **Taxing wealth by taxing investment income: an introduction to mark-to-market taxation**. Washington: Washington Center for Inclusive Growth, Sept. 2019. (Issue Brief: tax and macroeconomics). Disponível em: <<https://bit.ly/3xpZgeN>>.
- MACHADO, R. Setor de tabaco rejeita iniciativas que aumentem a tributação sobre cigarros. **Câmara dos Deputados (Notícias)**, 16 set. 2020. Disponível em: <bit.ly/3ySNEQt>.
- MILLOT, V. *et al.* **Corporate taxation and investment of multinational firms: evidence from firm-level data**. Paris: OECD Publishing, Oct. 2020. (OECD Taxation Working Papers, n. 51). Disponível em: <<https://bit.ly/3rnEuJ0>>.
- MORGAN, M.; CARVALHO JUNIOR, P. H. B. Taxing wealth: general principles, international perspectives and lessons for Brazil. **Brazilian Journal of Political Economy**, v. 41, n. 1, p. 44-64, Jan./Mar. 2021. Disponível em: <<https://bit.ly/3rnSkv6>>.
- NORREGAARD, M. J. **Taxing immovable property revenue potential and implementation challenges**. Washington: IMF, May 2013. (IMF Working Paper, n. 13/129). Disponível em: <<https://bit.ly/3rk401V>>.
- OECD – ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. **Recent tax policy trends and reforms in OECD countries**. Paris: OECD Publishing, Oct. 2004. (OECD Tax Policy Studies, n. 9). Disponível em: <<https://bit.ly/3Ocg0fK>>.
- _____. **Taxing working families: a distributional analysis**. Paris: OECD Publishing, Nov. 2005. (OECD Tax Policy Studies, n. 12). Disponível em: <<https://bit.ly/3ve4SpP>>.
- _____. **Fundamental reform of personal income tax**. Paris: OECD Publishing, May 2006a. (OECD Tax Policy Studies, n. 13). Disponível em: <<https://bit.ly/3vk8XbY>>.
- _____. **Taxation of capital gains of individuals: policy considerations and approaches**. Paris: OECD Publishing, Nov. 2006b. (OECD Tax Policy Studies, n. 14). Disponível em: <<https://bit.ly/3ObX6p0>>.
- _____. **Fundamental reform of corporate income tax**. Paris: OECD Publishing, Nov. 2007. (OECD Tax Policy Studies, n. 16). Disponível em: <<https://bit.ly/3ro9BnT>>.
- _____. **Tax policy reform and economic growth**. Paris: OECD Publishing, Nov. 2010. (OECD Tax Policy Studies, n. 20). Disponível em: <<https://bit.ly/3JH1o4t>>.

- Reforming the tax on immovable property. In: BLÖCHLIGER, H.; KIM, J. (Ed.). **Fiscal Federalism 2016**: making decentralisation work. Paris: OECD Publishing, 2016. p. 63-90. Disponível em: <<https://bit.ly/3uDysWC>>.
- **Taxation of household savings**. Paris: OECD Publishing, Apr. 2018a. (OECD Tax Policy Studies, n. 25). Disponível em: <<https://bit.ly/3rqEtnD>>.
- **The role and design of net wealth taxes in the OECD**. Paris: OECD Publishing, Apr. 2018b. (OECD Tax Policy Studies, n. 26). Disponível em: <<https://bit.ly/379XSCF>>.
- **Tax challenges arising from digitalization**: economic impact assessment – inclusive framework on BEPS. Paris: OECD Publishing, Oct. 2020a. Disponível em: <<https://bit.ly/3vfcBce>>.
- **Consumption tax trends 2020**: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues. Paris: OECD Publishing, Dec. 2020b. Disponível em: <<https://bit.ly/3uDjgZG>>.
- **Tax Policy Reforms 2021**: special edition on tax policy during the covid-19 pandemic. Paris: OECD Publishing, Apr. 2021a. Disponível em: <<https://bit.ly/3KKTcS4>>.
- **Inheritance taxation in OECD countries**. Paris: OECD Publishing, May 2021b. (OECD Tax Policy Studies, n. 28). Disponível em: <<https://bit.ly/3vfU9LM>>.
- **Taxing Wages 2021**. Paris: OECD Publishing, Apr. 2021c. Disponível em: <<https://bit.ly/3O8vGAC>>.
- **Tax challenges arising from the digitalisation of the economy**: global anti-base erosion model rules (pillar two) – inclusive framework on BEPS. Paris: OECD Publishing, 2021d. Disponível em: <<https://is.gd/tfcIvt>>.
- **Revenue statistics**: reference series, 2022. Disponível em: <<https://bit.ly/3N2c7bf>>.
- OECD – ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT; KIPF – KOREA INSTITUTE OF PUBLIC FINANCE. **The distributional effects of consumption taxes in OECD countries**. Paris: OECD Publishing, Dec. 2014. (OECD Tax Policy Studies, n. 22). Disponível em: <<https://bit.ly/3vf2Aqw>>.
- O'REILLY, P. **Tax policies for inclusive growth in a changing world**. Paris: OECD Publishing, Dec. 2018. (OECD Taxation Working Papers, n. 40). Disponível em: <<https://bit.ly/37hVDgu>>.
- PATUROT, D.; MELLBYE, K.; BRYNS, B. **Average personal income tax rate and tax wedge progression in OECD countries**. Paris: OECD Publishing, Feb. 2013. (OECD Taxation Working Papers, n. 15). Disponível em: <<https://bit.ly/3xriLDP>>.
- SIMON, H.; HARDING, M. **What drives consumption tax revenues?** Disentangling policy and macroeconomic drivers. Paris: OECD Publishing, Apr. 2020. (OECD Taxation Working Papers, n. 47). Disponível em: <<https://bit.ly/3xsuIJw>>.
- THOMAS, A. **Reassessing the regressivity of the VAT**. Paris: OECD Publishing, Aug. 2020. (OECD Taxation Working Papers, n. 49). Disponível em: <<https://bit.ly/3KFmmlG>>.
- VAN DENDER, K. **Taxing vehicles, fuels, and road use**: opportunities for improving transport tax practice. Paris: OECD Publishing, June 2019. (OECD Taxation Working Papers, n. 44). Disponível em: <<https://bit.ly/3xqdpdp>>.

EDITORIAL

Chefe do Editorial

Aeromilson Trajano de Mesquita

Assistentes da Chefia

Rafael Augusto Ferreira Cardoso

Samuel Elias de Souza

Supervisão

Camilla de Miranda Mariath Gomes

Everson da Silva Moura

Revisão

Alice Souza Lopes

Amanda Ramos Marques

Ana Clara Escórcio Xavier

Clícia Silveira Rodrigues

Idalina Barbara de Castro

Olavo Mesquita de Carvalho

Regina Marta de Aguiar

Reginaldo da Silva Domingos

Brena Rolim Peixoto da Silva (estagiária)

Nayane Santos Rodrigues (estagiária)

Editores

Anderson Silva Reis

Cristiano Ferreira de Araújo

Danielle de Oliveira Ayres

Danilo Leite de Macedo Tavares

Leonardo Hideki Higa

Capa

Aline Cristine Torres da Silva Martins

Projeto Gráfico

Danielle de Oliveira Ayres

Flaviane Dias de Sant'ana

*The manuscripts in languages other than Portuguese
published herein have not been proofread.*

Missão do Ipea

Aprimorar as políticas públicas essenciais ao desenvolvimento brasileiro por meio da produção e disseminação de conhecimentos e da assessoria ao Estado nas suas decisões estratégicas.

ipea Instituto de Pesquisa
Econômica Aplicada

