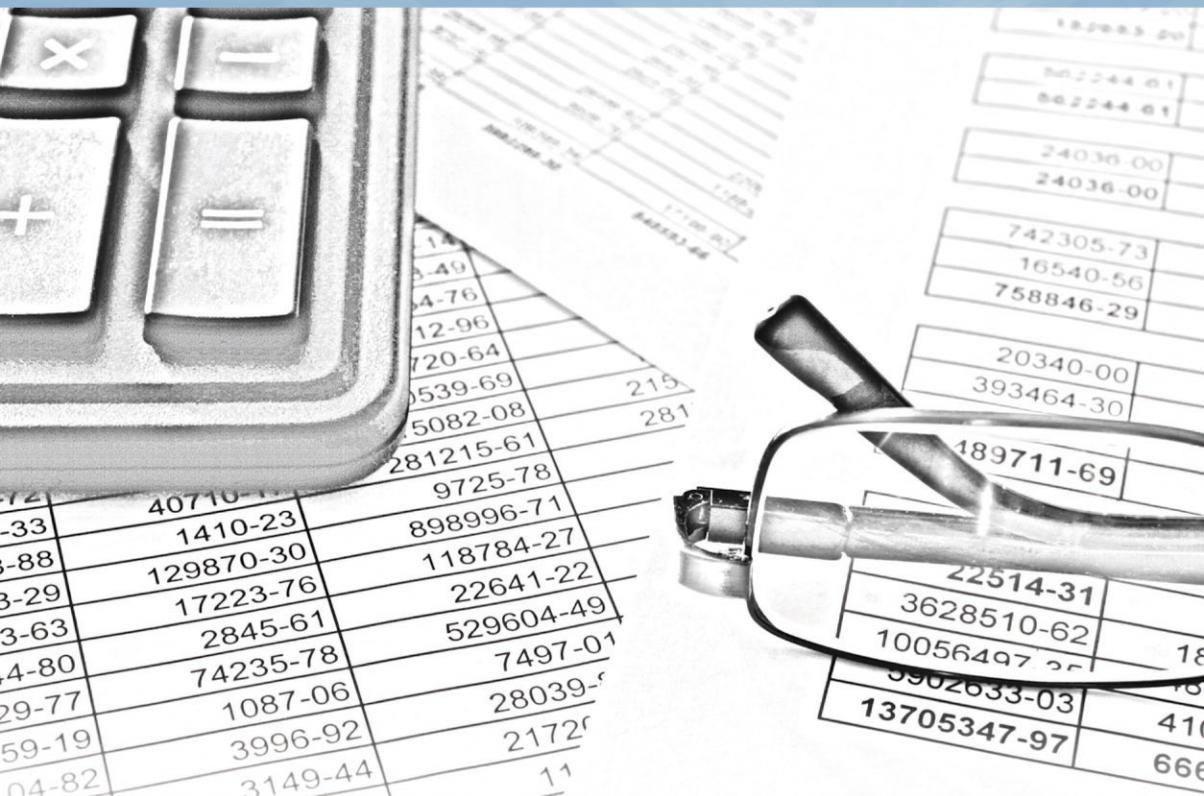


Progressividade da Tributação e Desoneração da Folha de Pagamentos elementos para reflexão



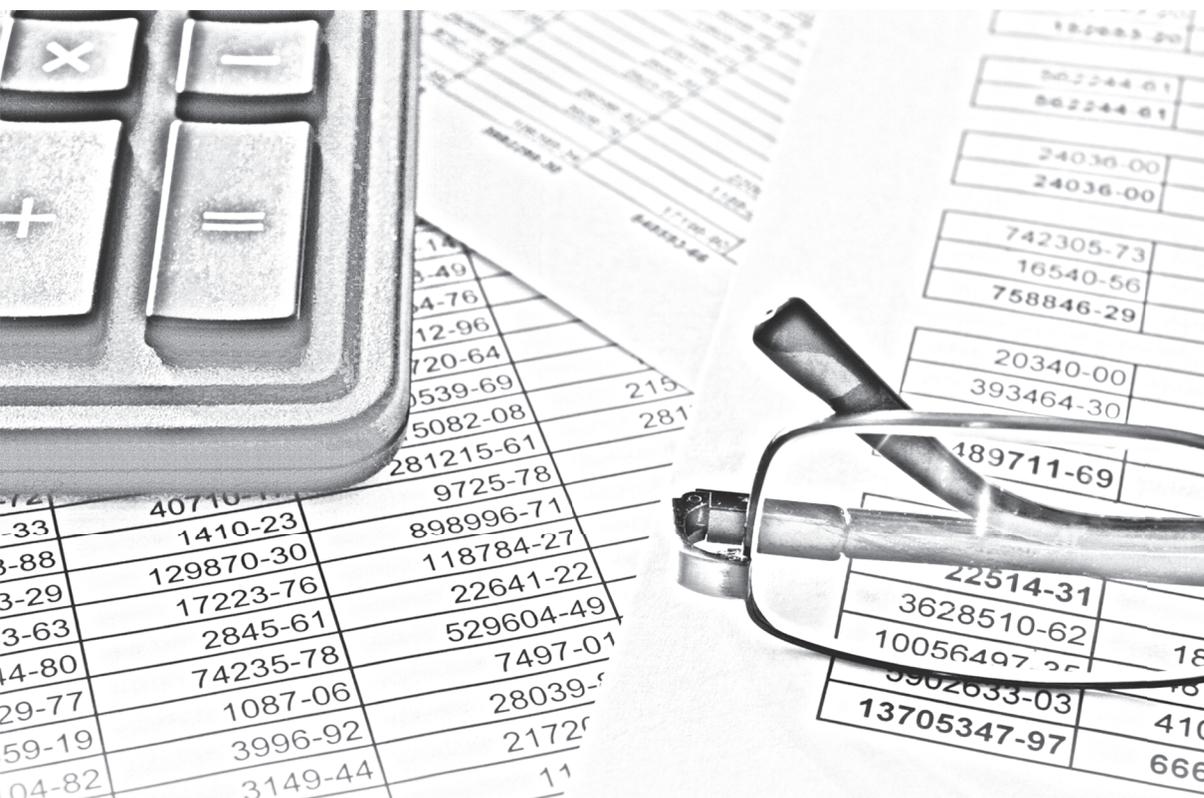
SINDIFISCO NACIONAL
SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES-FISCAIS
DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL



Organizadores
José Aparecido Carlos Ribeiro
Álvaro Luchiezi Jr.
Sérgio Eduardo Arbulu Mendonça

Progressividade da Tributação e Desoneração da Folha de Pagamentos

elementos para reflexão



ipea

SINDIFISCO NACIONAL
SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES-FISCAIS
DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DiESE

Organizadores

José Aparecido Carlos Ribeiro

Álvaro Luchiezi Jr.

Sérgio Eduardo Arbulu Mendonça

Governo Federal

Secretaria de Assuntos Estratégicos da Presidência da República

Ministro Wellington Moreira Franco



Fundação pública vinculada à Secretaria de Assuntos Estratégicos da Presidência da República, o Ipea fornece suporte técnico e institucional às ações governamentais – possibilitando a formulação de inúmeras políticas públicas e programas de desenvolvimento brasileiro – e disponibiliza, para a sociedade, pesquisas e estudos realizados por seus técnicos.

Presidente

Marcio Pochmann

Diretor de Desenvolvimento Institucional

Geová Parente Farias

Diretor de Estudos e Relações Econômicas e

Políticas Internacionais, Substituto

Marcos Antonio Macedo Cintra

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

Alexandre de Ávila Gomide

Diretora de Estudos e Políticas Macroeconômicas

Vanessa Petrelli Corrêa

Diretor de Estudos e Políticas Regionais, Urbanas e Ambientais

Francisco de Assis Costa

Diretor de Estudos e Políticas Setoriais de Inovação, Regulação e Infraestrutura, Substituto

Carlos Eduardo Fernandez da Silveira

Diretor de Estudos e Políticas Sociais

Jorge Abrahão de Castro

Chefe de Gabinete

Fabio de Sá e Silva

Assessor-chefe de Imprensa e Comunicação

Daniel Castro

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

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

SINDIFISCO NACIONAL

SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES-FISCAIS
DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

Presidente

Pedro Delarue Tolentino Filho

1º Vice-presidente

Lupércio Machado Montenegro

2º Vice-presidente

Sérgio Aurélio Vellozo Diniz

Diretor de Estudos Técnicos

Luiz Antônio Benedito

Diretora-Adjunta de Estudos Técnicos

Elizabeth de Jesus Maria

Secretário Geral

Claudio Márcio Oliveira Damasceno

Diretor-Secretário

Maurício Gomes Zamboni

Gerente de Estudos Técnicos

Álvaro Luchiezi Jr.

www.sindifisconacional.org.br



Departamento intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos

DIREÇÃO EXECUTIVA

Presidente

Zenaide Honório

Sind. dos Professores do Ensino Oficial
do Estado de São Paulo - SP (Apeoesp)

Vice-presidente

Josinaldo José de Barros

STI Metalúrgicas Mecânicas e de Materiais
Elétricos de Guarulhos, Arujá, Mairiporã e
Santa Isabel - SP

Secretário

Pedro Celso Rosa

STI Metalúrgicas de Máquinas Mecânicas
de Material Elétrico de Veículos e Peças
Automotivas da Grande Curitiba - PR

DIREÇÃO TÉCNICA

Diretor técnico

Clemente Ganz Lúcio

Coordenador de estudos e desenvolvimento

Ademir Figueiredo

Coordenador de pesquisas

Francisco José Couceiro de Oliveira

Coordenador de relações sindicais

José Silvestre Prado de Oliveira

Coordenador de educação

Nelson de Chueri Karam

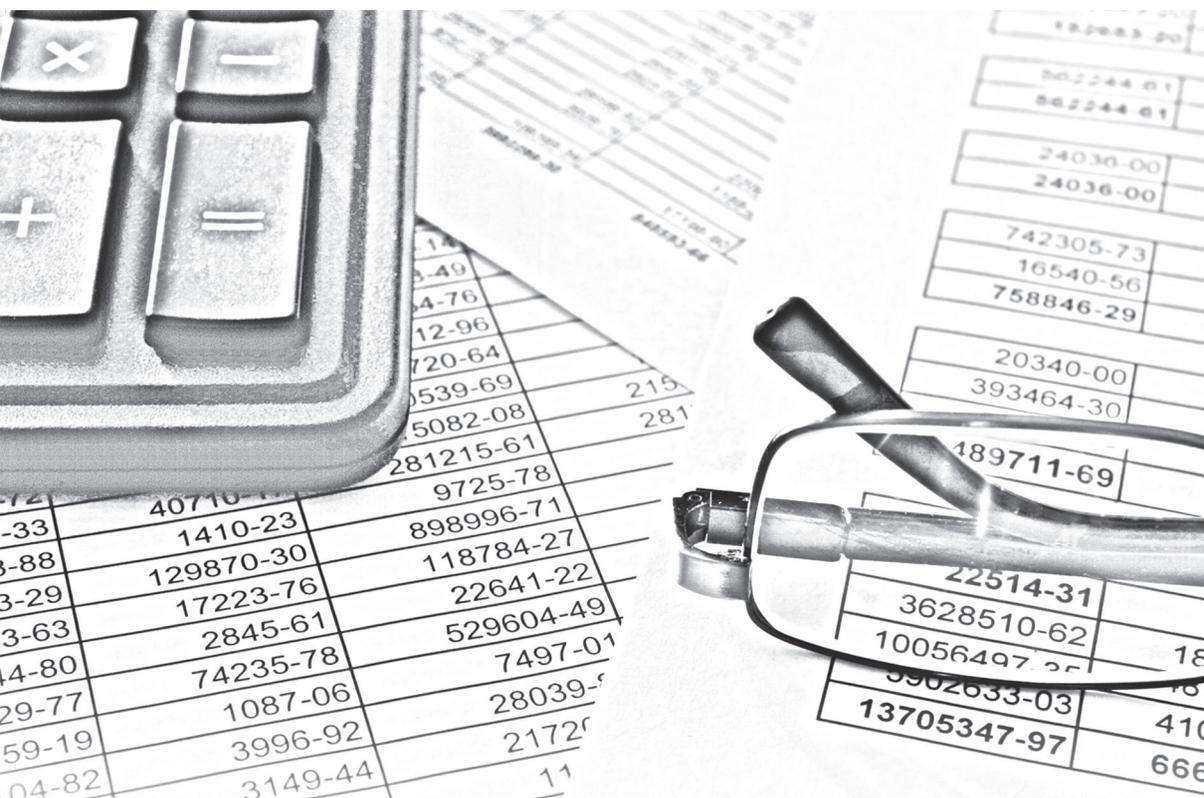
Coordenadora administrativa e financeira

Rosana de Freitas

www.dieese.org.br

Progressividade da Tributação e Desoneração da Folha de Pagamentos

elementos para reflexão



ipea

SINDIFISCO NACIONAL
SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES-FISCAIS
DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DiESE

Brasília, 2011

Organizadores

José Aparecido Carlos Ribeiro

Álvaro Luchiezi Jr.

Sérgio Eduardo Arbulu Mendonça

Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamentos :
elementos para reflexão / organizadores: José Aparecido Carlos
Ribeiro, Álvaro Luchiezi Jr., Sérgio Eduardo Arbulu Mendonça.
Brasília : Ipea : SINDIFISCO : DIEESE , 2011.
154 p. : gráfs., tabs.

Inclui bibliografia.
ISBN 978-85-7811-132-8

1.Tributação. 2.Sistema Tributário. 3.Salários. 4. Brasil. I.Ribeiro
I. Ribeiro, José Aparecido Carlos. II. Luchiezi Júnior, Álvaro. III.
Mendonça, Sérgio Eduardo Arbulu. IV. Instituto de Pesquisa
Econômica Aplicada.

CDD 336.200981

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 da Secretaria de Assuntos Estratégicos da Presidência da República.

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

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO	7
CAPÍTULO 1: PROGRESSIVIDADE DA TRIBUTAÇÃO E JUSTIÇA FISCAL: ALGUMAS PROPOSTAS PARA REDUZIR AS INEQUIDADES DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	9
Pedro Delarue Tolentino Filho	
CAPÍTULO 2: QUAL O IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO E DOS GASTOS PÚBLICOS SOCIAIS NA DISTRIBUIÇÃO DE RENDA DO BRASIL? OBSERVANDO OS DOIS LADOS DA MOEDA	25
Fernando Gaiger Silveira Johnatan Ferreira Joana Mostafa José Aparecido Carlos Ribeiro	
CAPÍTULO 3: A PARTICIPAÇÃO DO DIEESE NA EXPERIÊNCIA COLETIVA DE CONSTRUÇÃO DA FERRAMENTA DE ACOMPANHAMENTO DA POLÍTICA TRIBUTÁRIA NO BRASIL	65
Rosane Almeida Maia Carlindo Rodrigues de Oliveira Frederico Luiz Barbosa Melo	
CAPÍTULO 4: ENCARGOS SOCIAIS E DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: REVISITANDO UMA ANTIGA POLÊMICA	75
Carlindo Rodrigues de Oliveira	
CAPÍTULO 5: DESONERAÇÃO DA FOLHA DE SALÁRIOS: DESCONSTRUINDO OS MITOS DA FORMALIZAÇÃO DA MÃO DE OBRA E DA COMPETITIVIDADE INDUSTRIAL	85
Alvaro Luchiezi Junior.	
CAPÍTULO 6: DESONERAÇÃO DE FOLHA DE PAGAMENTOS: BREVES LEMBRETES E COMENTÁRIOS	107
José Aparecido Carlos Ribeiro Joana Mostafa Fernando Gaiger Silveira Sergei Soares	
ANEXO : RELATO DAS OFICINAS SOBRE PROGRESSIVIDADE NA TRIBUTAÇÃO E DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS	125
José Aparecido Carlos Ribeiro Clóvis Scherer	

APRESENTAÇÃO

A tributação interfere diretamente na vida econômica e social de um país. Por um lado, gera incentivos à alocação de recursos entre setores, bem como à composição do consumo e do investimento. Por outro, a tributação recai de forma distinta sobre as famílias, podendo atuar em favor da redução da desigualdade de renda (tributação progressiva) ou, reversamente, em prol do aumento da desigualdade (tributação regressiva).

De maneira geral, os estudos, críticas e sugestões quanto à intervenção estatal na vida cotidiana brasileira se concentram na ponta do gasto. O gasto do governo com educação e saúde, as transferências previdenciárias e assistenciais, entre outros, são objeto de constante escrutínio quanto à sua “justiça social”. Ainda que se identifiquem diversas razões para as falhas nas provisões estatais, são comuns as críticas e as reclamações por melhorias no que tange aos gastos públicos. As dificuldades que o país precisa enfrentar no fornecimento de serviços públicos de qualidade ainda são enormes, mas, apesar disso, as análises a respeito do resultado distributivo dos gastos sociais têm mostrado a sua contribuição na construção de um país melhor e mais justo.

Contudo, na definição do financiamento da ação estatal por meio de tributos, a escolha por sistemas tributários que sejam mais progressivos não é consensual. No âmbito da discussão pública o assunto não é abordado e a incidência do sistema tributário brasileiro, que financia o gasto público, não é bem conhecida. Por falta de esclarecimento, supõe-se, por exemplo, que a grande maioria dos pagadores de impostos no Brasil seja formada por aqueles atingidos pelo imposto de renda, ou seja, a classe média. No entanto, estudos de diferentes autores e instituições, como os encontrados neste livro, mostram que esta realidade não se aplica aos tributos como um todo, e no Brasil, em geral, são as famílias de baixa renda que sofrem o maior impacto com a tributação.

O Ipea, o Sindifisco Nacional e o Dieese, instituições de notório saber na discussão da questão tributária no Brasil, já vinham atuando em conjunto em torno do tema da questão tributária, no âmbito do Observatório da Equidade, do Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social (CDES). Convidados a se manifestar visando ao debate público, uniram esforços para ampliar o conhecimento sobre o tema, a fim de disponibilizá-lo da melhor forma à sociedade.

Em 2011, ante o desejo renovado do novo governo em promover mudanças tributárias, essas três instituições empreenderam novamente um esforço conjunto para ampliar a discussão democrática sobre equidade tributária e desoneração da folha de pagamentos. Assim, organizou-se um ciclo de seminários, que alcançou

quatro regiões brasileiras, ocasião em que foram apresentadas as visões dos especialistas do Ipea, do Dieese e do Sindifisco Nacional, propiciando acaloradas e férteis discussões. Entre os frutos deste evento, foi publicada uma cartilha instrutiva sobre a progressividade tributária, com o objetivo de tornar o tema acessível ao grande público.

É com esse histórico de reflexão conjunta que o presente livro traz artigos que abordam temas e posições variadas sobre a justiça tributária no Brasil, tentando superar as lacunas criadas pelas soluções apressadas, na busca de respostas à altura dos desafios. Os trabalhos aqui apresentados têm em comum a certeza de que o sistema tributário brasileiro é um campo que pode colaborar para produzir melhorias substantivas na distribuição de renda.

Boa Leitura!

Marcio Pochmann
Presidente do Ipea

Pedro Delarue Tolentino Filho
Presidente do Sindifisco

Zenaide Honório
Presidenta do Dieese

PROGRESSIVIDADE DA TRIBUTAÇÃO E JUSTIÇA FISCAL: ALGUMAS PROPOSTAS PARA REDUZIR AS INEQUIDADES DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO*

Pedro Delarue Tolentino Filho**

1 INTRODUÇÃO

A arrecadação tributária é o meio pelo qual o Estado busca atingir seus objetivos fundamentais descritos no Artigo 3º da Constituição Federal. A receita pública, composta principalmente por tributos, é fundamental para o desenvolvimento econômico, social e cultural do país. Todo um conjunto de serviços – segurança, educação, saúde, previdência e assistência social, transporte e comunicações, entre outros – depende e continuará dependendo, em larga medida, da ação do Estado. Se a receita tributária for insuficiente, corre-se o risco de que estes serviços essenciais não sejam prestados na medida necessária ou venham a ser financiados, em parte, por mecanismos alternativos e mais perigosos, como a inflação e o endividamento externo.

O sistema tributário pode e deve ser utilizado como instrumento de distribuição de renda e de redução da pobreza, pois, afinal os recursos arrecadados junto à sociedade – via tributos – reverterem em seu próprio benefício. Isto se faz por meio de gastos sociais e também por tributação, cobrando mais impostos de quem tem mais capacidade contributiva e aliviando o peso dos mais pobres.

As ideias propostas neste capítulo objetivam concretizar um estado de maior justiça fiscal. Nas seções 2 a 4, encontra-se um breve apanhado da questão da distribuição de renda no Brasil e de considerações conceituais sobre progressividade, capacidade contributiva e distribuição da tributação por bases de incidência no Brasil e no mundo. Já na seção 5 são descritas algumas das alterações da legislação

* Versão modificada do artigo com o mesmo título apresentado no Ciclo de Conferência – Reforma Tributária, organizado pela Comissão de Finanças e Tributação (CFT) da Câmara dos Deputados, no dia 19 de maio de 2011.

** Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Presidente do Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (Sindifisco Nacional).

tributária, após 1995, que contribuíram para aprofundar as injustiças tributárias. Desse modo, propõe-se algumas mudanças na legislação que podem contribuir para um sistema tributário mais justo.

Haverá maior justiça fiscal no Brasil quando todos os cidadãos usufruírem de melhor qualidade de vida e, como contribuintes, forem tratados sem qualquer tipo de discriminação ou privilégios.

2 A QUESTÃO DISTRIBUTIVA NO BRASIL E A PROGRESSIVIDADE NA TRIBUTAÇÃO

O Brasil é a nona economia mais rica do mundo. No entanto, possui uma das maiores concentrações de renda do planeta. A enorme disparidade distributiva brasileira coloca nosso país numa das piores posições do *ranking* mundial, conforme indicam os dados da tabela 1.

A concentração de renda em nosso país equipara-se apenas à de alguns países da África Subsaariana, uma das regiões mais miseráveis do mundo, a despeito da melhoria no Índice de Gini¹ de 0,601 para 0,538, no período de 1995 a 2009.

TABELA 1

Maiores economias do mundo e piores distribuições de renda (2009)

Maiores Economias do Mundo			Piores Distribuições de Renda		
	Países	PIB (US\$ milhões)		Países	Índice de Gini
1 ^a	Estados Unidos	14.256.300	1 ^a	Namíbia	0,743
2 ^a	China	8.887.863	2 ^a	Comores	0,643
3 ^a	Japão	4.138.481	3 ^a	Botsuana	0,610
4 ^a	Índia	3.752.032	4 ^a	Belize	0,596
5 ^a	Alemanha	2.984.440	5 ^a	Haiti	0,595
6 ^a	Rússia	2.687.298	6 ^a	Angola	0,586
7 ^a	Reino Unido	2.256.830	7 ^a	Colômbia	0,585
8 ^a	França	2.172.097	8 ^a	Bolívia	0,572
9 ^a	Brasil	2.020.079	9 ^a	África do Sul	0,578
10 ^a	Itália	1.921.576	10 ^a	Honduras	0,553
11 ^a	México	1.652.168	11^a	Brasil	0,550

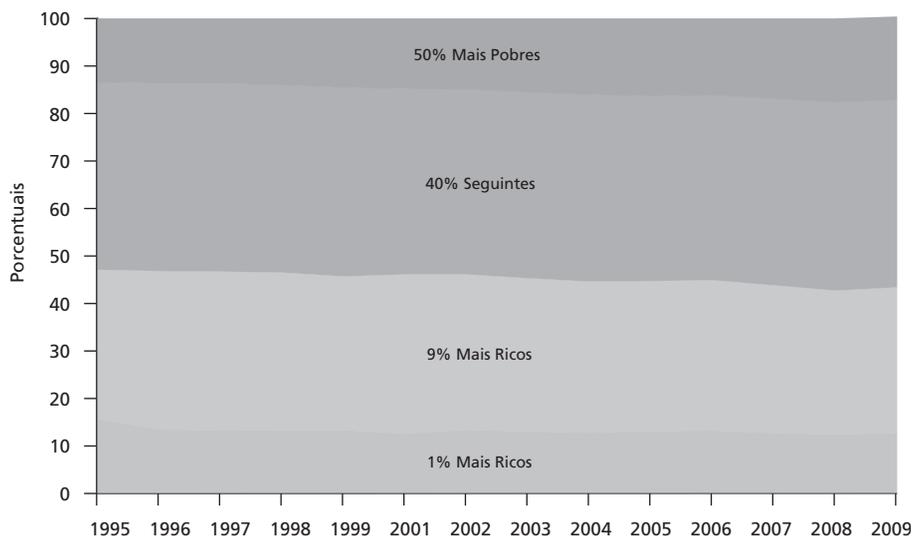
Fonte: World Bank (2010) e Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD, 2010).

O gráfico 1 reproduz a pirâmide da distribuição de renda, indicando em sentido crescente de baixo para cima, o percentual de renda apropriado segundo os estratos de renda. Em 2009, 1% dos mais ricos da população brasileira detinham 12,6% da renda domiciliar, ao passo que os 50% mais pobres detinham apenas 17,5%. Embora o quadro tenha evoluído positivamente ao longo dos anos – em 1995, 15,5% da renda era apropriada por 1% mais rico da população

1. O Índice de Gini varia de 0 a 1. Quanto mais próximo de zero, maior é a igualdade distributiva. Quanto mais se aproximar de 1, maior é a desigualdade.

e apenas 13,4% pelos 50% mais pobres – não se pode afirmar que o Brasil desfrute de uma situação de franca melhoria e de menor desigualdade de renda. As disparidades distributivas ainda são enormes e permanecem, ao longo das décadas e governos, como um dos maiores desafios da política econômica.

GRÁFICO 1
Participação dos estratos sociais na renda domiciliar – Brasil (1995-2009)



Fonte: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2009).

As questões de equidade no Brasil vão além da má distribuição de renda. O número de pobres no Brasil ainda é muito elevado, apesar da redução recente devido às políticas de transferência às famílias de baixa renda.² Em 2009, 28,7% dos domicílios brasileiros viviam em situação de pobreza (IBGE, 2008).³

3 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E JUSTIÇA TRIBUTÁRIA.

O Artigo 145 da Constituição Federal reza que os impostos devem ter caráter pessoal e observar a “capacidade econômica do contribuinte” ou simplesmente a capacidade contributiva, utilizada como critério para mensurar a isonomia entre os diferentes rendimentos.

A capacidade contributiva refere-se ao ônus tributário a ser “distribuído na medida da capacidade econômica dos contribuintes” (SILVA, 2010), isto é, a base

2. Segundo estudo do Ipea “as transferências de previdência e assistência e os subsídios somaram 15,3% do PIB em 2008” (Dieese; Ipea; Sindifisco Nacional, 2011, p.16).

3. Por este critério são considerados pobres os arranjos familiares cuja mediana do rendimento familiar *per capita* era de R\$ 465,00.

de cálculo deve demonstrar a capacidade de o contribuinte arcar com o pagamento do tributo, assim como as alíquotas progressivas devem refletir esta capacidade. Quem detiver maior poder econômico deve ser tributado proporcionalmente, por meio da progressão de alíquota. Ou seja, os que gozam de benefícios ao capital, auferem riquezas, as quais devem ser tributadas progressivamente.

A aplicação prática do princípio da capacidade contributiva, especialmente no que diz respeito aos impostos diretos incidentes sobre a renda do contribuinte, implica em aceitar os seguintes preceitos:

- 1) os tributos devem ser graduados em função da renda de cada contribuinte—quem ganha mais deve pagar mais;
- 2) quanto maior for a base de cálculo de um tributo, maior deve ser a sua alíquota; e
- 3) a renda mínima consagrada à sobrevivência deve ser minimamente tributada ou, em última instância, deve ser livre de tributação.

Esse último preceito não questiona onde se inicia a capacidade contributiva do contribuinte, pois esta se inicia após a dedução dos gastos necessários à aquisição do mínimo indispensável a uma existência digna para o contribuinte e sua família.

O Artigo 145 também determina que a progressividade seja obrigatória, permitindo a distinção da efetiva capacidade econômica do contribuinte. O escalonamento da tributação pelas diferentes e crescentes faixas de renda viabiliza a distribuição da riqueza de uma determinada classe social e atende melhor ao princípio da justiça tributária.

A tributação deve ser preferencialmente direta, de caráter pessoal e progressiva. Assim sendo, ela alcança a justiça social por meio de tratamento tributário equânime.

O escalonamento da tributação pelas diferentes e crescentes faixas de renda viabiliza a distribuição da riqueza de uma determinada classe social e atende melhor ao princípio da justiça tributária, o qual exige que se observe não apenas a isonomia como também: *i*) o tratamento desigual aos desiguais, não discriminando a tributação segundo a origem do rendimento; e *ii*) a aplicação de alíquotas mais condizentes com a realidade distributiva brasileira.

Justiça tributária implica também em aceitar que o Estado crie um sistema fiscal que, dentre outros requisitos, assegure que todos paguem seus tributos em conformidade com seus recursos. Assim, o Estado deve evitar sistemas fiscais que, além de regressivos, tributem diferentemente rendas semelhantes.

Tributos progressivos e diretos são preferíveis aos regressivos e indiretos por razões de neutralidade, eficiência e equidade. Tributo eficiente é aquele que não gera distorções no comportamento dos agentes econômicos quanto à alocação de recursos. Ser eficiente é ser neutro em relação à decisão de alocação de recursos. Um tributo que incida sobre todos os bens e serviços, em uma mesma alíquota, não altera os preços relativos e, portanto, é um tributo neutro.

Um tributo tido como eficiente perde parte de sua eficiência ao atender ao objetivo da equidade. Ao tributar mais quem ganha mais, promovendo maior justiça tributária, as decisões de alocação de recursos serão afetadas provocando algum grau de ineficiência no sistema. Esta é uma verdade teórica, da qual países como o Brasil, onde há décadas predominam a desigualdade distributiva e tributária, não podem se furtar de enfrentar.

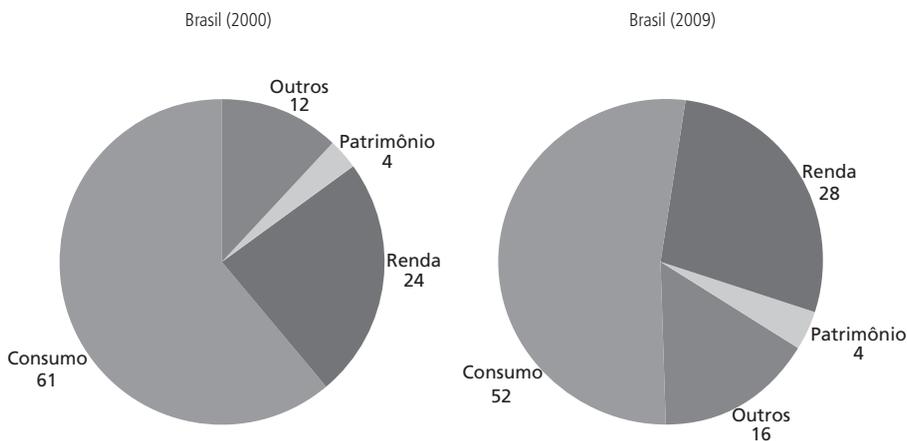
4 PROGRESSIVIDADE E BASES DE INCIDÊNCIA

Os tributos diretos, incidentes sobre a renda e o patrimônio, são mais adequados para a questão da progressividade do que os indiretos, incidentes sobre a produção e o consumo de bens e serviços e passíveis de transferência a terceiros por meio dos preços dos produtos e serviços.

Um sistema tributário pautado pela justiça distributiva deveria apresentar maior tributação sobre a renda do que sobre o consumo. Mais da metade da arrecadação tributária no Brasil provém de impostos indiretos e são pagos por toda a população, como demonstra o gráfico 2.

GRÁFICO 2

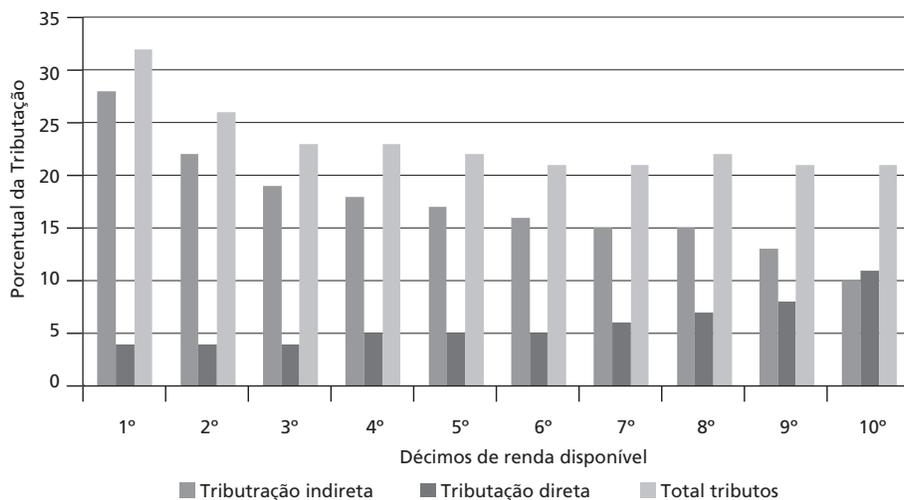
Carga tributária por base de incidência – Brasil



Fonte: Sindifisco Nacional (2010).

Dados recentes, apresentados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), a partir da pesquisa de orçamentos familiares realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em 2008/2009, e publicados em parceria com o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (Dieese) e o Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (Sindifisco Nacional), mostram os impactos da arrecadação tributária na renda das famílias (gráfico 3).

GRÁFICO 3
Participação dos tributos diretos e indiretos na renda monetária – Brasil (2008-2009)



Fonte: Ipea (2011), *apud* Dieese, Ipea e Sindifisco Nacional (2011).

Para os 10% de famílias mais pobres, a carga tributária de impostos indiretos chegou a atingir 28% de sua renda total. Para os 10% de famílias mais ricas, os impostos indiretos pesaram apenas 10% na sua renda.

Sistemas tributários de países desenvolvidos estruturam-se de forma oposta ao brasileiro. Para o total dos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a tributação sobre o consumo representa, em média, cerca de 30% do total da arrecadação tributária. Somente a tributação sobre o valor agregado contabiliza, nestes países, mais de 15% do total da arrecadação. Em alguns deles, como EUA e Japão, ela é inferior a 10% (OCDE, 2008). A tabela 2 mostra que para os países da OCDE a tributação sobre a renda e o patrimônio é maior do que a tributação sobre o consumo.

TABELA 2
Estrutura tributária no países da OCDE¹

Base de incidência	1995	2000	2008
Imposto sobre a renda das pessoas físicas	27	25	25
Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas	8	10	10
Contribuições para a seguridade social ²	25	24	25
Empregado	9	9	9
Empregador	14	14	14
Imposto sobre assalariados	1	1	1
Imposto sobre o patrimônio	6	6	5
Impostos sobre o consumo	19	19	20
Impostos gerais sobre o consumo	13	12	10
Impostos específicos sobre o consumo	3	3	3
Outros impostos ³	3	3	3
Total	100	100	100

Fonte: OCDE (2008)

Notas: ¹ Participação percentual das maiores categorias de tributos na arrecadação tributária total.

² Inclui contribuições para a seguridade social paga por empregados autônomos e beneficiários não incluídos na distinção entre empregados e empregadores.

³ Inclui impostos específicos sobre bens e serviços e impostos sobre o selo.

A forte incidência da tributação sobre o consumo é uma perversa opção da política econômica brasileira. Ela encarece os bens e serviços, comprimindo a demanda, com consequências negativas sobre a produção, a oferta de empregos e o crescimento econômico do país. Reduz a capacidade de consumo das famílias de rendas média e baixa.

Assim, o brasileiro paga duas vezes: *i*) diretamente, como consumidor, pelos tributos embutidos no preço final, e *ii*) indiretamente pelo ônus que esta incidência impõe ao crescimento da produção interna.

O problema central nesta questão diz respeito ao financiamento do Estado brasileiro via tributação. A população de baixa renda suporta uma elevada tributação indireta, evidenciando que são as classes consumidoras e trabalhadoras que financiam o Estado por meio de tributos regressivos e cumulativos.

A contrapartida deste peso tributário é mínima. Os investimentos públicos não crescem proporcionalmente ao esforço tributário exigido dos contribuintes, evidenciando uma dupla situação de injustiça social. A carga tributária é suportada pelas classes de menos renda que não recebem a contrapartida necessária em bens e serviços públicos.

5 MUDANÇAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APÓS 1995

As mudanças tributárias realizadas na Constituição Federal de 1988 apontavam para a descentralização da arrecadação, em sentido oposto ao da centralização autoritária realizada na ditadura militar. O texto constitucional assumiu maior compromisso com a equidade, tendo como objetivo tornar o sistema tributário mais justo do ponto de vista fiscal e com melhor distribuição de seu ônus entre os membros da sociedade.

As principais mudanças no sistema tributário ocorreram no período de 1995 a 2002, com alterações na legislação infraconstitucional, que caminharam no sentido oposto aos princípios básicos do sistema tributário estabelecidos na Constituição de 1988. Estas alterações agravaram a regressividade do sistema tributário brasileiro.

Essas modificações ocorreram nas leis ordinárias e nos regulamentos tributários, que transferiram para a renda do trabalho e para a população mais pobre o ônus tributário, alterando o perfil da arrecadação. Dentre as alterações realizadas, destacam-se as seguintes aqui listadas.

Instituição dos “juros sobre capital próprio”, isto é a possibilidade de remunerar os sócios e acionistas com juros equivalentes à aplicação da taxa de juros de longo prazo sobre o patrimônio líquido da empresa.

Trata-se da possibilidade de os sócios e acionistas serem remunerados com juros equivalentes à aplicação da taxa de juros de longo prazo (TJLP) sobre o patrimônio líquido da empresa. Tal possibilidade permite a dedução destes gastos para apuração do Lucro Real, conforme previsão no Artigo 9º da Lei nº 9.249, de 1995:

Artigo 9º – A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP.

Já o parágrafo 1º deste artigo determina como os juros serão deduzidos:

Artigo 9º (...)

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

Esses dispositivos permitem às empresas deduzirem de seus lucros o montante de juros que teriam sido pagos, caso todo o seu capital tivesse sido tomado emprestado. Ele reduziu, portanto, a base de cálculo do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e, assim, o recolhimento destes tributos é menor. Tal possibilidade denomina-se

dedução de juros sobre capital próprio e beneficia principalmente as grandes empresas capitalizadas como os bancos.

Trata-se de um privilégio criado para as rendas do capital, permitindo às grandes empresas reduzirem seus lucros tributáveis a partir da dedução de despesa fictícia, os juros sobre o capital próprio. Ou seja, os juros que teriam sido pagos, caso seu capital fosse proveniente de uma operação de empréstimo. Como isso representa significativa economia tributária, as empresas passam a remunerar o capital próprio, do dono ou dos sócios ou acionistas com juros, em vez de pagarem dividendos, como ocorre em outros países.

Os sócios e os acionistas que recebem esse rendimento, geralmente de valores expressivos, pagam apenas 15% de Imposto sobre Renda na fonte. Isto implica em enorme renúncia fiscal. Entre 2004 e 2009, estimou-se a renúncia total superior a R\$ 22 bilhões em valores correntes e R\$ 26 bilhões em termos reais (tabela 3).

Esse dispositivo, segundo argumentação do governo à época de sua criação, visou a diminuir os reflexos negativos relacionados ao aumento da tributação em virtude do fim da correção monetária. Justificou-se que daria isonomia de tratamento entre o capital de terceiros e o capital próprio, evitando-se a bitributação. Porém esta justificativa mostra-se falaciosa quando se verifica o tratamento dado às pessoas físicas, para as quais também existem efeitos do fim da correção monetária ou da pretendida desindexação da economia.

Ora, se por um lado os empresários receberam a compensação do mecanismo de pagamento de juros sobre o capital próprio, as pessoas físicas foram oneradas pelos efeitos da inflação, que continua a existir, embora em índices mais modestos.

TABELA 3

Benefícios tributários ao capital – juros sobre o capital próprio

(Em R\$ milhões)

Ano	Base tributária estimada ¹	Redução nos encargos tributários sobre a renda do capital ²	Imposto de renda retido na fonte (IRRF) ³	Renúncia tributária do estado ⁴	
				Valores correntes	Valores constantes (IGP-DI)
2004	16.500,00	5.610,00	2.475,00	3.135,00	4.398,67
2005	19.380,00	6.589,20	2.907,00	3.682,20	4.722,44
2006	22.026,67	7.489,07	3.304,00	4.185,07	5.065,21
2007	18.093,33	6.151,73	2.714,00	3.437,73	4.090,15
2008	19.866,67	6.754,67	2.980,00	3.774,67	4.273,85
2009	21.000,00	7.140,00	3.150,00	3.990,00	4.061,48
Total	116.866,67	39.734,67	17.530,00	22.204,67	26.611,80

Fonte: Sindifisco Nacional (2010, p. 24)

Notas: ¹ Os valores foram estimados a partir dos Boletins de Arrecadação da Receita Federal de dezembro de cada ano. Nos boletins são divulgados apenas o Imposto de Renda Pessoa Física (IPRF) pago sobre juros de capital próprio. A base tributária é o montante estimado de recursos distribuídos aos sócios capitalistas.

² Significa o quanto as empresas deixaram de pagar de IRPJ e CSLL.

³ As pessoas físicas pagam 15% de Imposto de Renda (IR) sobre o valor recebido com juros sobre capital próprio.

⁴ A renúncia tributária é calculada da seguinte forma: 25% de IRPJ + 9% de CSLL – 15% IRRF.

Isenção de Imposto de Renda (IR) à distribuição de lucros a pessoas físicas, eliminando o Imposto de Renda Retido na fonte sobre os lucros e dividendos distribuídos para os resultados apurados a partir de 1º/01/1996, conforme reza o Art. 10 da Lei nº 9.249/1995. Antes desta mudança, a alíquota era de 15%.

Isso significa que os rendimentos das pessoas físicas provenientes de lucros ou dividendos não são tributados na fonte nem na declaração de ajuste anual de rendimentos. São informados nesta última como rendimentos isentos e não tributáveis.

É comum que os sócios ou os proprietários de empresas afirmarem o recebimento de baixíssimo *pro labore* na declaração de ajuste anual do IR, muitas vezes abaixo do limite da faixa de isenção do tributo, e elevados valores a título de lucros e dividendos.

Assim, os sócios e proprietários pagarão muito pouco ou mesmo não pagarão IR, já que este incidirá apenas sobre o *pro labore* declarado. Esta prática, permitida pela legislação, dá tratamento tributário desigual e injusto a contribuintes. Enquanto os lucros e dividendos gozam de isenção, os rendimentos provenientes do trabalho submetem-se a alíquotas de até 27,5%.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece, no Artigo 43, que o IR deve incidir tanto sobre o capital como sobre o trabalho:

Artigo 43 – O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

O CTN também define, no Artigo 45, quem é contribuinte do IR:

Artigo 45 – Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o Artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único – A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Assim, é sobre o titular da disponibilidade da renda e dos proventos que recai o recolhimento do IR, seja ele o proprietário de bens de produção – o dono do capital aplicado produtivamente, cotista ou acionista de empresa –, ou simplesmente qualquer outro contribuinte – trabalhadores com ou sem carteira assinada, autônomos, prestadores de serviço, comerciantes, rentistas etc.⁴

4. Em se tratando de acréscimo patrimonial, deve haver a incidência do IR tanto para pessoa física quanto para jurídica, segundo o inciso II do Artigo 43 do CTN. E, segundo faculta o parágrafo único do Artigo 45 do CTN, a pessoa física pode ter seu tributo recolhido diretamente ou retido pela empresa.

Em suma, quem recebe os rendimentos quer de capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, deve pagar o imposto, independentemente de a pessoa jurídica pertencente ao proprietário dos meios de produção ter sido tributada.

Isenção de IR da remessa de lucros e dividendos ao exterior e que tem impacto econômico no balanço de pagamentos.

Ainda que seja uma medida de atração de capital estrangeiro ao país – pois a tributação favorecida, aliada à taxa de câmbio valorizada, favorece a remessa de renda para exterior –, é necessário uma reflexão sobre o impacto dessa medida sobre o saldo de transações correntes do Brasil. Neste caso, deveria prevalecer o princípio da reciprocidade neste tipo de medida, ou seja, seria concedida a isenção tributária de lucros e dividendos somente aos países que adotassem este critério para as empresas brasileiras.

Extinção da punibilidade de crimes contra a ordem tributária, até mesmo sonegação de impostos previstos na Lei nº 8.137/1990, para os contribuintes em débito com o Fisco, mediante pagamento do tributo, conforme o art. 34 da Lei nº 9.249/1995.

Isso significa que o contribuinte que fizer apropriação indébita – por exemplo, de IR retido do trabalhador ou da contribuição previdenciária – ou emitir nota fiscal fraudulenta, caso seja descoberto, basta pagar seu débito junto ao Fisco para ficar livre da punição – de seis meses a dois anos de prisão. Esta alteração também enfraqueceu o combate à sonegação tributária no país.

A extinção de punibilidade, tal qual prevista em nossa legislação, gera a sensação de impunidade. Essa permissão, que supostamente objetivaria estimular as grandes empresas devedoras a regularizarem sua situação, traz, de fato, um grave prejuízo à coletividade. Em muitos casos, as empresas deixam de recolher tributos à espera de algum programa de refinanciamento. Nestes casos, gozam de incentivos fiscais, como o parcelamento favorecido do débito, em um longo lapso temporal, sem qualquer outra sanção punitiva quando de seu integral pagamento. Ou seja, fraudam o fisco, não recebem sanção penal e ainda ganham o benefício do parcelamento da dívida.

Diante disso, pode-se afirmar que os maus contribuintes são levados a acreditar que o Estado valoriza o recebimento dos tributos em detrimento das punições, deixando em segundo plano o combate à sonegação fiscal. Os parcelamentos de débitos tributários – os famosos refinanciamentos fiscais – devidamente legalizados, sem a respectiva aplicação de sanção penal contribuem com a percepção da população de o Estado reconhecer e tolerar a sonegação fiscal.

A extinção de punibilidade constitui-se, portanto, em afronta ao princípio da isonomia. Estimula, também, de forma indireta, a ideia de impunidade diante do cometimento de crime. A falta de pagamento das obrigações tributárias não é

apenas o descumprimento legal, mas sim constatação de prática de ilícitos, inclusive com a possibilidade de aplicação de sanções penais.

Além destas alterações na legislação tributária, vigentes desde 1995, outros projetos de lei, em trâmite no Congresso Nacional, também contribuem para o tratamento diferenciado entre contribuintes, privilegiando aqueles cuja ação no passado tiveram intenção de fraudar o Fisco, por meio da prática do desca-minho e da falsidade ideológica e material. Os Projetos de Lei nº 113/2003 e nº 5.228/2005, tramitam na Câmara dos Deputados, e os Projetos de Lei nº 443/2008 e nº 354/2009, tramitam no Senado Federal, e versam sobre a repatriação de bens e direitos para o Brasil. Estes projetos visam a criação de um regime de tributação diferenciado por meio da concessão de benefícios tributários e penais, com o suposto escopo de estimular a cidadania fiscal por meio da retificação da declaração e da repatriação de bens e direitos. Este tratamento diferenciado afronta visivelmente o princípio da isonomia entre iguais contribuintes ao possibilitar que alguns regularizem sua situação perante o Fisco sem a imposição de qualquer penalidade pecuniária ou criminal e, ainda, com a concessão de estímulos e benefícios de alíquotas diferenciadas.

6 A REFORMA TRIBUTÁRIA NECESSÁRIA: POR UM SISTEMA TRIBUTÁRIO JUSTO

Para alcançar os objetivos e fundamentos previstos na atual Constituição brasileira, devem-se resgatar os princípios da justiça tributária. O Estado tem a obrigação de intervir e retificar a ordem social a fim de remover as mais profundas e perturbadoras injustiças sociais. Assim, o *quantum* com que cada indivíduo vai contribuir para as despesas do Estado deve alcançar todos os cidadãos que se acham na mesma situação jurídica, sem privilegiar indivíduos ou classes sociais. A lei tributária deve ser igual para todos e a todos deve ser aplicada com igualdade.

Nesse sentido, é necessário revogar algumas das alterações realizadas na legislação tributária infraconstitucional, após 1996, que sepultaram a isonomia tributária no Brasil com o favorecimento da renda do capital em detrimento da renda do trabalho. Entre estas mudanças destacam-se:

- 1) fim da possibilidade de remunerar com juros o capital próprio das empresas, reduzindo o IR e a CSLL;
- 2) fim da isenção de IR à distribuição dos lucros e dividendos, na remessa de lucros e dividendos ao exterior e nas aplicações financeiras de investidores estrangeiros no Brasil; e
- 3) revogação do Artigo 34 da Lei nº 9.249/1995, que prevê a extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e de sonegação fiscal,

previsto na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social. Além disso, deve-se também alterar a legislação para que os referidos crimes sejam considerados crimes formais.

Também é necessário reorientar a tributação para que ela incida prioritariamente sobre o patrimônio e a renda dos contribuintes. Como medidas para dar o devido peso à tributação direta no sistema tributário brasileiro, bem como para alcançar maior justiça tributária, destacam-se as seguintes ações.

- 1) Submissão universal de todos os rendimentos de pessoas físicas à tabela progressiva do IR, sendo o valor já tributado abatido como antecipação do ajuste a ser feito no momento da declaração anual do IRPF.
- 2) Recuperação histórica da inflação na tabela do IR, que sofreu seis anos de congelamento (1996 a 2001), e a manutenção de correção periódica, como as realizadas nos últimos anos.
- 3) Desoneração do IRPF sobre os rendimentos do trabalho assalariado de baixo e médio poder aquisitivo, com revisão de alíquotas, faixa de isenção e aumento das possibilidades de dedução de despesas.
- 4) Regulamentação do parágrafo único do Artigo 116 do CTN, alterado pela Lei Complementar nº 104/2001, para permitir à autoridade administrativa desconsiderar atos e negócios jurídicos que visem ocultar a ocorrência do fato gerador. A falta de regulamentação permite que uma pessoa física se constitua como pessoa jurídica com a única finalidade de não pagar impostos e contribuições, pouco restando ao Fisco fazer para impedir esta conduta. Na prática, o Auditor-Fiscal não pode valer-se deste artigo para coibir o fato gerador dissimulado.
5. Implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). O sistema tributário brasileiro não alcança apropriadamente o conceito de fortuna. Muitos bens e direitos, adquiridos em razão direta do crescimento da renda, ficam excluídos da tributação. A implementação do IGF pode ser uma oportunidade para a prática da justiça tributária, aplicando-se corretamente o princípio constitucional da capacidade contributiva. Entretanto, deve-se atentar para as possibilidades de elisão fiscal deste tributo, desestimulando, por meio da legislação, atitudes tais como a transferência de bens da pessoa física para uma pessoa jurídica como forma de burlar o pagamento do imposto;
6. Adoção de progressividade no Imposto sobre a Transmissão (*Causa Mortis*) ou Doação de Bens e Direitos (ITCD), de competência dos

estados e do Distrito Federal. Em complementação ao IGF, deve ser introduzida a progressividade no ITCD, adotando-se, por exemplo, como no IR, uma faixa de isenção e uma tabela progressiva de contribuição, conforme o valor do bem doado ou transmitido.

- 7) Aperfeiçoamento do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA). Este tributo, de competência dos estados e do Distrito Federal, possui baixa progressividade e não incide sobre a propriedade de embarcações e aeronaves particulares. Isto porque, como sucedâneo da antiga Taxa Rodoviária Única, há entendimento jurisprudencial de que ele pode incidir apenas sobre veículos terrestres. Para corrigir essa distorção, bastaria que fosse inserida na Constituição uma previsão de incidência do tributo sobre veículos automotores marítimos e aéreos. Num país como o Brasil, com notórias distorções de renda, é uma afronta que proprietários de veículos suntuosos, como jatos, helicópteros, iates e lanchas, sejam isentos de imposto sobre a propriedade desses bens. Da mesma forma, o IPVA deve possuir uma progressividade que reflita a disparidade de renda e de disponibilidade financeira entre o proprietário de um veículo de alto luxo e o proprietário de um veículo popular.
- 8) Tributação dos bens e produtos em função de sua essencialidade, taxando-se mais os bens supérfluos e menos os produtos essenciais à vida. Também a opção pela tributação, preferencialmente direta, visa observar a capacidade contributiva individual e a transparência.
- 9) Por meio de medidas infraconstitucionais os tributos os gêneros de primeira necessidade bem como todos os produtos que compõem a cesta básica devem ser isentos.

7 CONCLUSÃO

Com a adoção das medidas aqui propostas será possível construir uma reforma tributária neutra sob o ponto de vista da arrecadação – sem, portanto, aumento da carga tributária – com a adoção de um sistema muito mais justo que o atual.

O fim das renúncias fiscais concedidas aos rentistas propiciaria a possibilidade de uma readequação da tabela de IR das pessoas físicas, de modo a trazer ao sistema as pessoas que hoje se encontram isentas de tributação ou contribuindo abaixo de suas possibilidades, ao mesmo tempo em que reduziria a tributação das pessoas que hoje são excessivamente tributadas, notadamente a classe média assalariada.

As medidas de aumento de progressividade na taxação sobre o patrimônio, juntamente com o aumento da progressividade do imposto sobre a renda, possibilitariam a geração de recursos para que fosse desonerada a tributação sobre o consumo, tor-

nando mais baratos para a população todos os gêneros de primeira necessidade, além de outras mercadorias, em especial as que possuem efeito indutor de crescimento sobre a economia, como insumos à construção civil, eletrodomésticos, automóveis etc.

As medidas propostas neste artigo também trariam maior eficiência à fiscalização tributária, na medida em que aumentam a percepção de risco na sonegação, o que permitiria integrar ao sistema tributário setores que hoje escapam da tributação.

Ao contrário do que possa parecer, num primeiro momento, para os setores mais abastados da sociedade – que pagariam mais para o sustento da nação (na verdade, contribuiriam na medida de sua real capacidade econômica) –, as alterações propostas no sistema tributário disponibilizarão mais recursos para as classes média e baixa, as quais serão direcionadas naturalmente ao consumo, trazendo um círculo virtuoso de crescimento sustentado, que, em última análise, terá significativo impacto positivo nos lucros dos setores produtivos da sociedade.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, C. G. O princípio da progressividade no direito tributário brasileiro vigente. **Boletim Jurídico**, n. 251, 2007. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1876>>. Acesso em: 30 jan. 2009.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 19 maio 2011.

_____. Lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9249.htm>. Acesso em: 19 maio 2011.

COSTA, R. H. Imposto de Renda e capacidade contributiva. **Revista do Centro de Estudos Judiciários**, n. 22, p. 25-30, jul./set. 2003.

DIEESE – DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS; IPEA – INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA; SINDIFISCO – SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **A progressividade na tributação brasileira**: por maior justiça tributária e fiscal. São Paulo: Dieese; Ipea; Sindifisco, 2011. Disponível em: <http://www.sindifisconacional.org.br/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=181&Itemid=249&lang=pt>.

FREITAS, J. A. O princípio da capacidade contributiva sob a ótica do imposto de renda da pessoa física. **Revista do Direito Público**, Londrina, ano 2, n. 2, maio/ago. 2007.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa de orçamentos familiares 2008-2009**: primeiros resultados – Brasil e grandes regiões. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2004. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/xml/pof_2008_2009.shtm>. Acesso em: 14 ago. 2011.

_____. **Projeção da população do Brasil por sexo e idade – 1980 a 2050**: revisão 2008. Rio de Janeiro: IBGE, 2008.

_____. **Pesquisa nacional por amostra de domicílios**: síntese dos indicadores 2009. Rio de Janeiro: IBGE, 2009. Disponível em: <http://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/monografias/GEBIS%20-%20RJ/sintese_indic/indic_sociais2009.pdf>. Acesso em: 14 ago. 2011.

IPEA – INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Equidade fiscal no Brasil**: impactos distributivos da tributação e do gasto social. Brasília: Ipea, maio 2011. (Comunicado do Ipea, n. 92).

OCDE – ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Consumption taxes trends**. OCDE, 2008. Disponível em: <http://www.oecd.org/document/20/0,3343,en_2649_33739_41751636_1_1_1_1,00.html#More_Information>. Acesso em: 2 ago. 2011.

_____. **OECD tax database**. Disponível em: <<http://www.oecd.org/ctp/taxdatabase>>. Acesso em: 2 ago. 2011.

OLIVEIRA, F. A. **Economia e política das finanças públicas no Brasil**: um guia de leitura. 1. ed. São Paulo: HUCITEC, 2009.

PNUD – PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO. **Relatório do desenvolvimento humano 2010**. A verdadeira riqueza das nações: caminhos para o desenvolvimento humano. Coimbra: PNUD, 2010. Disponível em: <<http://hdr.undp.org/en/reports/global/hdr2010/chapters/pt/>>. Acesso em: 14 ago. 2011.

SILVA, J. A. **Curso de direito constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros, 2010.

SINDIFISCO NACIONAL – SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tributação no Brasil**: em busca da justiça fiscal. Brasília: Sindifisco Nacional, 2010. 194 p. Disponível em: <http://www.sindifisconacional.org.br/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=247&Itemid=384&lang=pt>.

WORLD BANK. **World development indicators database, gross domestic product, purchasing parity power ranking table**. 2010. Disponível em: <http://siteresources.worldbank.org/DATASTATISTICS/Resources/GDP_PPP.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2011.

QUAL O IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO E DOS GASTOS PÚBLICOS SOCIAIS NA DISTRIBUIÇÃO DE RENDA DO BRASIL? OBSERVANDO OS DOIS LADOS DA MOEDA

Fernando Gaiger Silveira*

Jhonatan Ferreira**

Joana Mostafa***

José Aparecido Carlos Ribeiro*

1 APRESENTAÇÃO

O mecanismo de financiamento estatal por excelência é a tributação. Sua estruturação foi concomitante à configuração dos estados nacionais modernos e, com base nela, o Estado empreende suas funções, sejam as mais clássicas, como a função de defesa e diplomacia, sejam as mais recentes, como os programas e políticas sociais. Mesmo a capacidade do Estado de se endividar e, portanto, de transcender os limites da arrecadação tributária corrente está, em última instância, atrelada à prerrogativa estatal de tributar no futuro, além de, não menos importante, emitir o meio circulante (senhoriagem).

O financiamento estatal na forma de tributação interfere diretamente na vida econômica e social. A tributação gera incentivos e desincentivos à alocação de recursos entre setores, à composição do consumo e do investimento. Ademais, a tributação recai de forma distinta sobre as famílias, podendo trabalhar a favor da redução ou do aumento da desigualdade de renda.

O setor público brasileiro, ou melhor, a União, os estados, o Distrito Federal e as municipalidades arrecadaram, em 2008, aproximadamente 35% do PIB em tributos, tendo “devolvido” ao setor privado cerca de 15% em benefícios previdenciários

* Técnico de Planejamento e Pesquisa da Diretoria de Estudos e Políticas Sociais do Ipea.

** Coordenador de Revisão e Controle de Benefícios do Departamento de Benefícios Assistenciais do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS).

*** Técnica de Planejamento e Pesquisa da Diretoria de Estudos e Políticas Sociais do Ipea.

e assistenciais e bem menos por meio de subsídios. Deste montante, cerca de um terço corresponde ao pagamento de aposentadorias e pensões de servidores públicos. Suas despesas de consumo alcançaram quase 20% do PIB, enquanto as despesas com investimentos – “formação bruta de capital fixo” – e com o pagamento de juros líquidos aos detentores de títulos públicos foram de 2,3% e 5,4%, respectivamente. Nos orçamentos públicos, sobressaem, ainda, as despesas com as políticas de educação e saúde, que atingiram pouco mais de 8,5% do PIB em 2008.

De maneira geral, os estudos, críticas e sugestões quanto à intervenção estatal na vida econômica e social brasileira se concentram na ponta do gasto. O consumo do governo com educação e saúde, as transferências previdenciárias e assistenciais, entre outros, são objeto de constante escrutínio quanto a sua “justiça social”. Ainda que se identifiquem razões das mais diversas para as falhas nas provisões estatais, o senso comum constantemente reclama por melhores gastos públicos. Com alguma generosidade, poderia-se supor que tais críticas fossem um clamor por provisões públicas de qualidade para todos.

Não obstante, parece que a constatação do provimento inadequado do Estado pretende, ao invés de melhorá-lo, destruí-lo por completo. O discurso do gasto ineficiente e injusto tem como diagnóstico mais comum a incapacidade congênita do Estado de gerir recursos, de fazê-lo idoneamente, ou de atuar sem particularizar propósitos públicos. Por serem esses os pressupostos da crítica ao provimento estatal, esta pretende antes servir ao argumento de redução da carga tributária brasileira, em vez de conspirar a favor da construção de maiores e melhores serviços e transferências públicas. Apesar do senso comum, as análises quanto ao resultado distributivo dos gastos sociais têm razoável consenso em torno da sua contribuição para um país mais justo.

Do outro lado da questão, na ponta do financiamento da ação estatal, a escolha por sistemas tributários que sejam mais ou menos progressivos não é consensual. No âmbito da discussão pública, o assunto não é abordado adequadamente. O resultado distributivo do sistema tributário brasileiro, que financia aquele mesmo gasto público altamente criticado, não é conhecido por todos. Por falta de transparência, supõe-se, erroneamente, que o grosso dos pagadores de impostos no Brasil são aqueles atingidos pelo imposto de renda, ou seja, a classe média. No entanto, como se mostrará a seguir, esta não é a realidade dos impostos como um todo. Os impostos no Brasil recaem com maior força nas famílias de baixa renda.

Do ponto de vista da discussão acadêmica, tampouco a progressividade da tributação é um princípio. Pelo contrário, a teoria econômica convencional propala que, caso precisem existir, os impostos devem ser neutros, recaindo proporcionalmente entre setores e produtos, para que não distorçam as sinalizações, supostamente benéficas e perfeitas, dos mercados. Na atualidade, economistas com perfil mais conservador vão além, argumentando que os impostos devem ser regressivos, pois seria preferível que recaíssem sobre aqueles que não poupam ou

não investem, ou seja, sobre as classes médias ou baixas. Postula-se, nesta linha, que seria preciso sacrificar o consumo corrente em prol do aumento da poupança e, assim, do investimento e da produtividade. Logicamente que, ao colocar a disjuntiva entre consumo e poupança, esta visão postulará a necessidade de o sistema tributário não onerar as rendas mais altas, pois estas são as que mais poupam. Também resulta deste raciocínio a sugestão de não onerar o investimento, seja ele financeiro ou produtivo.

Outra visão, próxima ao formalmente descrito em Constituições de diversos países, é a que propala o princípio da justiça tributária. Os impostos, nesta visão, devem ser progressivos, porque a redistribuição de renda implicará em mais consumo, mais mercado interno, maior escala de produção, com maior previsibilidade e estabilidade da demanda. O tamanho e estabilidade das fontes de demanda são os fatores que determinam as decisões de investimento e, portanto, comandam o crescimento.

De todo modo, talvez mais relevante que os argumentos econômicos, a justificativa mais contundente ao princípio de justiça tributária diz respeito ao bem-estar social que decorre do princípio. Ao se assumir que o sistema econômico não produz, necessária e automaticamente, o maior bem-estar possível à sociedade, postula-se que o bem-estar desejável é aquele que iguala, pelo menos economicamente, os residentes. Assim, a tributação deve ser tal que distribua o ônus entre os cidadãos de forma progressiva para alcançar a igualdade, seja ela de resultados ou de oportunidades.

Este trabalho é resultado da atualização dos resultados apresentados por Silveira (2008; 2010) incorporando, de um lado, a valoração da provisão pública de saúde e educação e, de outro, ampliando a avaliação dos tributos indiretos ao estimar o Imposto Sobre Serviços (ISS) e empregar todas as alíquotas de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), isto é, de todos estados.

Ficará, mais uma vez, demonstrada o quão regressiva é a tributação brasileira, desta vez com base na última Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF) do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), de 2008-2009, fato já evidenciado por Vianna *et al.* (2000) nas regiões metropolitanas, com base na POF 1995-2006, e por Silveira (2008; 2010) e Pinto-Payeras (2010) para a POF 2002-2003. As novidades são o aprofundamento dos impactos distributivos do gasto social, em função tanto de seu crescimento como do aumento de sua progressividade. Efetivamente, os gastos previdenciários, assistenciais e em saúde e educação pública cresceram significativamente nesses cinco a seis anos entre as POFs, aumentando sua participação em nove pontos percentuais frente à renda.

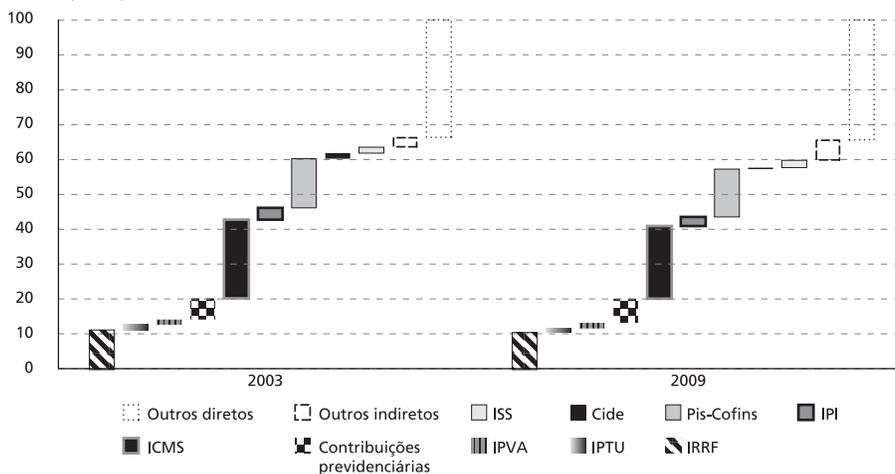
O incremento do gasto social tem sido apontado pelos estudiosos do gasto governamental, que, segundo estimativas do Ipea relativas ao gasto social federal, teve sua participação, em relação ao PIB, aumentada de 13,0% para 15,8%.¹ Os gastos aqui considerados, com benefícios previdenciários e assistenciais e com a

1. Ver Ipea (2011).

saúde e educação pública, aumentaram de 11,9% do PIB, em 2003, para 13,6%, em 2009, o que representa uma participação da ordem de 90% do gasto social federal. Esta participação deve ser ainda maior para o gasto social público, uma vez que os gastos em saúde e educação se sobressaem nas despesas de estados e municípios.

E no caso da tributação, a despeito da continuidade do caráter regressivo sobre a renda pessoal, duas importantes mudanças distributivas ocorreram. Primeiro, a composição entre tributos diretos e indiretos se alterou, com a diminuição de importância dos indiretos, o que implica no arrefecimento do efeito regressivo da tributação. Efetivamente, diminuiu a parcela dos tributos indiretos de 17,6% para 15,5% da renda publicada entre 2003 e 2009, com os diretos crescendo 0,4 pontos percentuais. Essa elevação da tributação direta, ainda que leve, se deve a inclusão ao mercado formal de trabalho que se assistiu nos últimos anos, com o crescimento do peso das contribuições previdenciárias. Na POF elas cresceram de 3,0% para 3,3% da renda publicada, entre 2003 e 2009, considerando – cabe sublinhar – somente a parcela do empregado. Este crescimento se observa nos dados da carga tributária, apurados pela Receita Federal, apresentados no gráfico 1, em termos de sua composição, com destaque para os tributos aqui avaliados, que são os incidentes sobre a renda e consumo das famílias.

GRÁFICO 1
Evolução da composição da carga tributária brasileira (2003 e 2009)
(Em %)



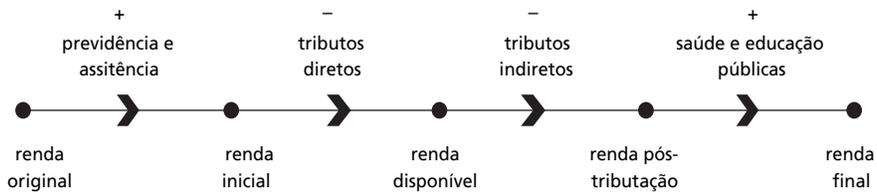
Fonte: Receita Federal.

As contribuições previdenciárias aumentaram sua participação na carga tributária brasileira, de 2003 a 2009, de 6,1% para 6,9%, sendo que os indiretos tiveram sua participação reduzida em quase cinco pontos percentuais, com os diretos respondendo, em 2009, por 55,6% da carga. É importante sublinhar que os tributos aqui avaliados respondem por 61,0%, ficando fora de nossa mensuração: o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); a parcela patronal das contribuições previdenciárias; o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS); a Contribuição Social sobre Lucro Líquido; a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF); o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD); o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI); o salário educação; as contribuições para o sistema S, entre os diretos; e o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e o Imposto sobre Comércio Exterior, entre os indiretos.

A abordagem mais usual de avaliação dos impactos distributivos do sistema de proteção social, da política tributária e da oferta de serviços públicos de caráter universal – saúde e educação – é aquela que compara as medidas de concentração da renda – especialmente o índice de Gini – antes e depois da intervenção governamental. A figura 1 apresenta os diferentes estágios de renda, considerando-se, inicialmente, a renda auferida no mercado ou privadamente – transferências inter-domiciliares –, denominando-a de renda original. Em verdade, estão contemplados nesta fase aqueles rendimentos auferidos pelos membros das famílias antes da adição dos benefícios ou da dedução dos impostos. O segundo estágio refere-se à renda inicial, resultado da adição à renda original dos benefícios monetários concedidos pelo Estado, sejam de caráter previdenciário, sejam assistenciais. Esta é a renda que contém todos os rendimentos investigados pela pesquisa domiciliar, sendo, assim, a renda “publicada”. Em um terceiro estágio, deduzem-se os impostos sobre a renda, as contribuições previdenciárias e os impostos sobre patrimônio – imóveis e veículos, chegando-se à renda disponível. Nas duas etapas seguintes, a renda pós-tributação e a renda final, resultam, a primeira, da subtração dos impostos indiretos, e a segunda, da adição à renda pós-tributação da valoração e alocação da provisão pública em educação e saúde. Vale sublinhar que a renda pós-tributação e a renda final são tão somente artifícios para a simulação dos impactos dessas políticas.²

2. No caso dos tributos indiretos, por exemplo, a isenção ou a desoneração deles não implicaria em aumentos na renda similares ao volume dos benefícios fiscais e, sim, alterações na renda real devido às alterações nos preços que pode se esperar da concessão de benefícios tributários. No caso da educação e da saúde, a transferência de valores similares aos gastos públicos para a compra desses serviços no mercado não considera que a provisão pública implica transferência de maior valor caso tais serviços fossem adquiridos no mercado.

FIGURA 1
Estágios de redistribuição da renda



Fonte: Jones (2007).

Elaboração dos autores.

O gráfico 2 ilustra a evolução das mudanças na renda mensal monetária familiar *per capita* e no índice de Gini, entre 2003 e 2009, em função das políticas previdenciária, assistencial, tributária e de educação e saúde públicas. Nas tabelas 1 e 2, são apresentadas as alterações, em 2003 e 2009, na estrutura de repartição da renda monetária domiciliar *per capita* na passagem para cada um dos estágios de renda, bem como seus valores médios mensais e coeficientes de Gini, em valores percentuais.

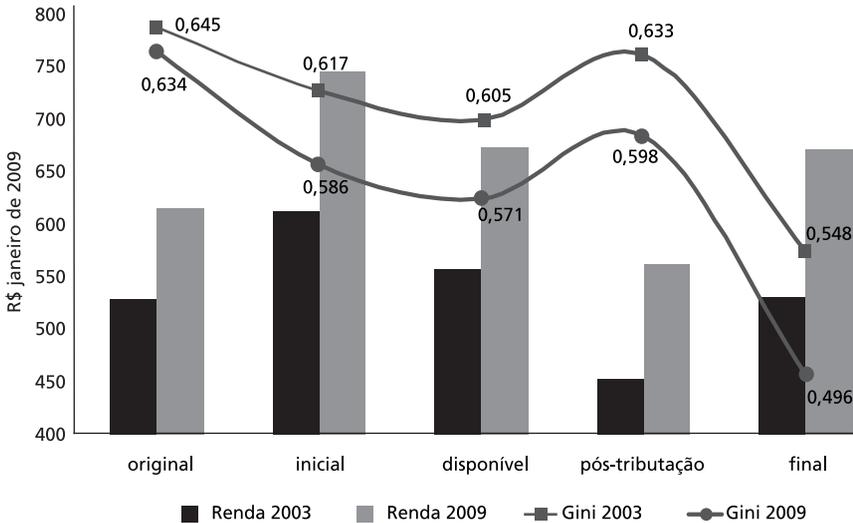
Decidiu-se apresentar os resultados dos impactos distributivos considerando somente os rendimentos monetários investigados pela POF, mas incorporando, na última etapa, a educação e a saúde públicas, por meio da alocação dos gastos públicos aos rendimentos das famílias. Ou seja, adicionaram-se à renda monetária as transferências em espécie operadas pelo setor público nas áreas da educação e da saúde.

É clara a mudança de patamar, entre 2003 e 2009, da desigualdade da distribuição de renda, bem como de seus montantes. Ela já é perceptível, de modo modesto, na distribuição da chamada “renda original”, com uma redução na desigualdade de apenas 1,7% – medida pelo índice de Gini. Na transição da “renda original” para a “renda inicial”, é que acontece uma mudança de maior fôlego: o impacto das transferências diretas de renda (principalmente Previdência e Assistência Social) se apresenta mais redistributivo, tornando a desigualdade na renda inicial 5% menor em 2009 do que era em 2003. Não surgem melhorias adicionais na distribuição de renda quando são consideradas a tributação direta e indireta. O impacto redistributivo dos tributos diretos, bem como o efeito reconcentrador dos tributos indiretos, observados em 2009, são essencialmente idênticos aos calculados para 2003. De tal modo que a distância entre os índices de Gini da renda pós-tributação se mantém em 5% – avanço obtido ainda na fase da “renda inicial”, devido ao efeito das transferências de renda.

Amplia-se a distância somente quando se comparam as rendas finais de 2003 e 2009, após a incorporação da educação e da saúde públicas. Concretamente, em 2009, o índice de Gini da renda final é 9,5% menor que o de 2003, o que significa que os avanços nas áreas de saúde e educação permitiram quase duplicar a queda na desigualdade alcançada com as políticas previdenciária e assistencial.

GRÁFICO 2

Comportamento do índice de Gini e das rendas monetárias original, inicial, disponível, final – Brasil (2002-2003 e 2008-2009)



Fonte: Pesquisa de Orçamentos Familiares, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – POF/IBGE (microdados 2002-2003 e 2008-2009).

Os dados deixam claro que, em relação aos resultados de 2003, os avanços registrados em 2009 devem-se ao gasto público e não a seu financiamento. Isso porque, como se viu, após a queda de 5,1% no Gini da renda monetária inicial, que contempla a concessão de benefícios previdenciários e assistenciais, não se observou diminuição mais expressiva na desigualdade nos estágios da renda relacionados à incidência tributária entre 2009 e 2003. Os índices de Gini da renda disponível e da renda pós-tributação, em 2009, são 5,6% menores que os respectivos índices para 2003. Em verdade, a tributação preserva o mesmo efeito distributivo, com a queda de 2,6% no Gini, efeito redistributivo da tributação direta sendo compensada pelo crescimento de 4,7% no índice, que reflete o efeito concentrador dos tributos indiretos. E, de fato, o que foi mais efetivo na diminuição da desigualdade foi o gasto de caráter universal – saúde e educação públicas.³

3. Quando se considera a renda total, ou seja, os rendimentos monetários e não monetários, o comportamento da desigualdade na passagem de um estágio da renda a outro é similar ao observado para a renda monetária e as diferenças relativas, entre 2003 e 2009, também guardam o mesmo padrão. Verifica-se, como resultado da maior progressividade dos benefícios previdenciários e assistenciais e da estabilidade da incidência dos impostos diretos e indiretos, uma queda mais expressiva do índice de Gini entre a renda original e a renda pós-tributação. Em 2003, o Gini diminui de tão somente 1,9% decorrente da previdência, da assistência e da tributação, passando a reduzir em 5,7%, em 2009. Quando se analisa esse efeito sobre a renda total investigada pela POF – onde se encontram os gastos não monetários, em que se sobressai o aluguel imputado e, no meio rural, a produção para autoconsumo e, em menor grau, a retirada do negócio –, a mudança é menos expressiva. Enquanto, em 2003, o Gini pouco se altera (-1,3%), em 2009, a queda atinge 4,4%. Pouco menos da metade da melhora observada quando calculado sobre as mesmas etapas da renda monetária.

Nas tabelas 1 e 2, encontram-se as informações da estrutura de repartição da renda domiciliar *per capita*, monetária, em cada um dos estágios de renda, em 2003 e 2009, respectivamente. Como apontado, observa-se uma mudança expressiva, entre 2003 e 2009, na queda da desigualdade quando da passagem da renda original para a renda inicial, com o Gini diminuindo quase o dobro em 2009 frente à queda que se observava anteriormente (-7,6% contra -4,3%). Essa melhoria nos efeitos distributivos das políticas previdenciária e assistencial se reflete na estrutura de distribuição da renda, por quintos de renda, com os 40% mais pobres tendo sua participação na renda aumentada de 7,0% para 8,3%, enquanto os 20% mais ricos tiveram sua participação diminuída de 66,2% para 63,0%.

TABELA 1
Brasil: distribuição da renda domiciliar monetária *per capita* para os diferentes estágios da renda, segundo quintos de renda (2002-2003)

Estatísticas	Parcela da renda apropriada por cada quinto e décimo (%)				
	Renda original	Renda inicial	Renda disponível	Renda pós-tributação	Renda final
Quintos					
1ª	1,2	1,9	2,0	1,7	3,5
2ª	4,3	5,1	5,4	4,9	7,0
3ª	8,9	9,4	9,7	9,2	11,0
4ª	17,5	17,4	17,8	17,3	17,9
5ª	68,2	66,2	65,1	66,9	60,6
Coefficiente de Gini (%)	64,5	61,7	60,5	63,3	54,8
Média (R\$ jan. 2009)	515,65	597,25	542,87	453,62	520,21

Fonte: POF/IBGE (microdados de 2002-2003).

TABELA 2
Brasil: distribuição da renda domiciliar monetária *per capita* para os diferentes estágios da renda, segundo quintos de renda (2008-2009)

Estatísticas	Parcela da renda apropriada por cada quinto e décimo (%)				
	Renda original	Renda inicial	Renda disponível	Renda pós-tributação	Renda final
Quintos					
1ª	1,0	2,4	2,6	2,2	4,2
2ª	4,6	5,9	6,2	5,7	7,2
3ª	9,4	10,4	10,9	10,3	10,4
4ª	18,1	18,3	18,8	18,3	14,7
5ª	67,0	63,0	61,6	63,5	63,5
Coefficiente de Gini (%)	63,4	58,6	57,1	59,8	49,8
Média (R\$ janeiro 2009)	596,49	733,04	662,38	561,56	663,50

Fonte: POF/IBGE (microdados de 2002-2003).

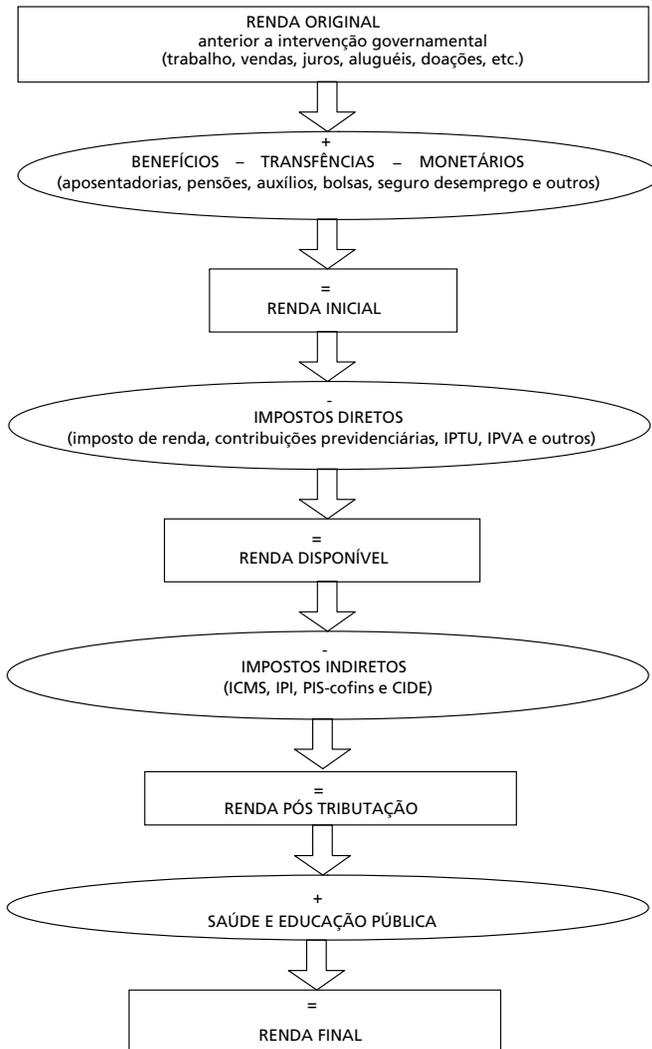
Os efeitos distributivos da tributação direta e indireta são muito semelhantes, em termos relativos, entre as duas POFs. Cabe observar, entretanto, que o efeito regressivo da tributação indireta não é mais suficiente para repor a desigualdade anterior à concessão dos benefícios previdenciários e assistenciais e ao recolhimento dos tributos diretos – mudança devida, quase que integralmente, ao aumento do poder redistributivo dos benefícios sociais. Por fim, a provisão pública de serviços de educação e saúde mostrou-se, também, bem mais efetiva em termos distributivos, acarretando uma queda do Gini da ordem de 17% contra os pouco mais de 13% que se verificava em 2003.

2 BASES DE DADOS E PROCEDIMENTOS DE ESTIMAÇÃO

As estimativas aqui apresentadas têm por base as Pesquisas de Orçamentos Familiares (POF) do IBGE de 2002-2003 e 2008-2009, com o aporte das informações da Pesquisa Nacional de Amostra de Domicílios (PNAD) de 2003 e 2008, no que concerne ao Suplemento Saúde.

A avaliação dos impactos distributivos dos diferentes tipos de transferências e de impostos sobre a renda das famílias é realizada por meio dos indicadores usuais de concentração da renda, considerando-se tais indicadores para as rendas anteriores e posteriores à concessão dos benefícios e à incidência dos tributos. Emprega-se, então, um esquema de estágios de renda, com a primeira, denominada renda original, constituindo-se dos rendimentos de caráter privado, ou seja, todos aqueles rendimentos auferidos pelos membros das famílias antes da adição dos benefícios ou da dedução dos impostos. Em um segundo momento, são adicionados à renda original os benefícios monetários concedidos pelo Estado, sejam de caráter previdenciário, sejam assistenciais, obtendo-se a chamada renda inicial. Em verdade, a renda inicial é a renda familiar *per capita* apurada e divulgada nas POFs. Deduzindo-se desta os impostos sobre a renda, as contribuições previdenciárias e os impostos sobre patrimônio – imóveis e veículos –, obtém-se a renda disponível. Com a subtração dos impostos indiretos, tem-se a renda pós-tributação. Adicionalmente, é acrescentado o efeito distributivo dos gastos com os benefícios públicos em espécie – educação e saúde, de forma a obter um resultado que refletia o impacto de todos os benefícios e tributos. Chega-se, assim, à renda final. Tal esquema está descrito na figura 2.

FIGURA 2
Estágios de redistribuição da renda



Elaboração dos autores.

A escolha recai sobre a POF pelo fato de ser a única investigação domiciliar que permite a realização de estimativas da incidência dos tributos indiretos sobre a renda das famílias, pois coleta os dados relativos às despesas efetuadas com bens e serviços. Assim, serve também de base para a aplicação das alíquotas legais ou efetivas incidentes sobre o consumo. De outra parte, entre as despesas investigadas pela POF, encontram-se os gastos realizados com o pagamento dos tributos

incidentes sobre o patrimônio⁴ e são investigadas as deduções e os recolhimentos dos tributos sobre a renda.⁵ Evidentemente que são os valores declarados, podendo haver imprecisões, seja pela dificuldade em recordar os valores pagos, seja pela subdeclaração dos rendimentos e dos ativos, portanto dos impostos a eles ligados.

A investigação na POF dos tributos diretos incidentes sobre a renda é feita na apuração dos recebimentos do trabalho – principal e secundário – e de três deduções incidentes sobre eles: as contribuições previdenciárias (ou previdência pública), o Imposto de Renda (IR) e outras deduções.⁶ E, para os outros rendimentos – que incluem aposentadorias e pensões, programas de transferência de renda, auxílios, bolsa de estudo, pensão alimentícia, doações, aluguéis –, investiga-se o total de deduções, sem as discriminar. A maneira como a informação é apresentada permite concluir que, na rubrica “outras deduções” dos rendimentos do trabalho, está computado o Imposto Sobre Serviços (ISS)⁷ e uma parcela de outros encargos tributários sobre a renda. Já nas “deduções” de outros rendimentos que não os do trabalho, bem como nas “deduções” de outros recebimentos, estão englobados valores relativos a contribuições previdenciárias, IR e ISS, além de outras deduções que não se referem a encargos tributários.

Encargos relativos a outros tributos, como as contribuições de classe (sindicatos e conselhos profissionais), ou a outras “formas” de incidência de tributos já descritos – como o IR relativo a exercício anterior, o ISS de caráter eventual e os recolhimentos à previdência pública –, podem ser extraídos do quadro que trata de despesas com contribuições, transferências e encargos financeiros. Nas despesas com serviços domésticos, reportam-se as despesas efetuadas com o recolhimento da parcela do empregado à previdência social.

Em resumo, as informações constantes da POF permitem reunir os valores relativos ao pagamento de tributos diretos em quatro grupos: IR, IPTU, IPVA e demais tributos sobre renda. Neste último grupo, estão incluídas as duas rubricas de deduções sobre a renda – do trabalho e de outras fontes, o ISS eventual, as contribuições de classe e a CPMF. No quadro 1, encontram-se discriminados todos os códigos considerados no agrupamento dos tributos diretos em contribuições trabalhistas, Imposto de Renda, IPTU, IPVA e outras deduções sobre a renda.

4. Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (IPVA).

5. Imposto de Renda (IR), do Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) e outros

6. Infelizmente, não se tem muita clareza de tudo o que está englobado em “outras deduções”, pois, segundo os manuais da pesquisa – especialmente o dos entrevistadores –, aqui se inscreveria, principalmente, o Imposto Sobre Serviços (ISS), não sendo incluído o recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS). Cabe destacar que, da análise dos trabalhadores que apresentam “outras deduções”, encontram-se aqueles (é o caso de empregados públicos, militares e empregados do setor privado) sobre os quais não incide tal tributo.

7. Considera-se aqui o ISS pago por profissionais liberais, autônomos, podendo, em alguma medida, ter sido declarado, pela pessoa investigada, o imposto recolhido pela empresa quando efetua um pagamento a um profissional autônomo – a pessoa física investigada.

QUADRO 1

Grupos de tributos com suas descrições nas POFs (2002-2003 e 2008-2009)

Grupo de tributos	Tipo de Tributo	Descrição na POF
INSS	Contribuição previdenciária sobre renda do trabalho	Dedução do rendimento do trabalho (empregado privado, empregado público, empregado doméstico, empregado temporário na área rural, empregador e conta própria) para a previdência pública.
	Contribuições individuais com INSS	Previdência pública, Funrural; seguro coletivo de trabalho (previdência pública); Fundo Especial da Polícia Militar (Funespom, previdência militar); previdência estadual; previdência municipal; e previdência federal.
	INSS do empregado doméstico	Despesa com contribuição à previdência pública dos empregados domésticos.
IR	IR sobre renda do trabalho	Dedução de IR do rendimento do trabalho (empregado privado, empregado público, empregado doméstico, empregado temporário na área rural, empregador e conta própria).
	Gastos individuais com IR	Complementação do IR; IR do exercício anterior.
IPVA	IPVA e taxas com automóveis e outros veículos	Emplacamento, licença, multas, IPVA, transferência de veículo, documento, carteira de motorista.
IPTU	IPTU do imóvel principal	IPTU e adicionais, ITR-IPTR, SPU e INCRA.
	IPTU dos outros imóveis	
Outros	Outras deduções sobre a renda do trabalho	Outras deduções do rendimento do trabalho (empregado privado, empregado público, empregado doméstico, empregado temporário na área rural, empregador e conta própria).
	Deduções sobre outras rendas que não trabalho	Deduções sobre aposentadorias e pensões; bolsa de estudo; pensão alimentícia; auxílios; aluguéis; vendas; adicionais e complementações salariais; indenizações; abonos; décimo terceiro; e férias.
	ISS	Imposto sobre serviços (ISS) (eventual).
	Contribuições de classe	Conselho e associação de classe; contribuição sindical, imposto sindical, mensalidade cooperativa; e contribuições a outras associações.

Elaboração dos autores.

Com base na POF, é possível estimar a incidência dos seguintes tributos indiretos: o ICMS, o IPI, o PIS, a Cofins, a Cide e o ISS,⁸ empregando-se, para tanto, as alíquotas relativas a cada uma das modalidades de tributo. No caso do IPI e do ICMS, as alíquotas relativas a cada item de despesa, bem como os benefícios tributários concedidos para alguns produtos, sejam isenções ou reduções de base de cálculo, podem ser obtidas a partir do regulamento aplicado pelo governo federal e pelos estados.

O ICMS é de responsabilidade dos estados e as legislações guardam diferenças – cabendo lembrar que os estados mais ricos, portanto, de maior base tributária, contam com maiores benefícios tributários, notadamente sobre o consumo, ainda mais que o tributo é cobrado preferencialmente pelo estado produtor. Assim, decidiu-se considerar as regras/normas de cada estado para o ICMS – os chamados Regulamentos do ICMS – obtidas nos sites das secretarias estaduais de Fazenda,

8. O ISS aqui considerado é o imposto repassado aos preços pelos prestadores de serviços sobre os quais incide o tributo.

isto é, aplicando-se as alíquotas, bem como as isenções, desonerações e reduções da base de cálculo. Isto, por si só, é bastante complexo, já que as POFs de 2002-2003 e de 2008-2009 englobam aproximadamente 12 mil produtos. Para tornar factível a proposta de analisar a carga em cada unidade federada, foi preciso adotar o pressuposto de que incide sobre o produto a alíquota do estado em que o produto é consumido, independentemente de sua origem. Na estimativa da incidência, algumas despesas sobre as quais não há cobrança de ICMS, IPI e ISS foram descartadas. Inscrevem-se, neste grupo, despesas com serviços pessoais, as denominadas “outras despesas correntes”⁹ e as despesas que tratam da diminuição do passivo, bem como parcelas das despesas diversas e dos gastos com educação, saúde e habitação.

No caso do PIS e da Cofins, adotou-se para os produtos considerados passíveis de tributação, em consonância com a legislação, a alíquota de 9,25%, aplicada às empresas que optam pelo regime de incidência não cumulativa.¹⁰ Ou seja, considera-se que estas contribuições incidem sobre o consumo das famílias na medida das suas alíquotas. Cabe sublinhar, ademais, que foram considerados os casos especiais de produtos com tratamento diferenciado quanto à incidência deste tributo como a situação particular do setor de serviços onde o regime de incidência cumulativa tem maior presença.

Como o IPI faz parte da base de cálculo do ICMS, faz-se necessário realizar o seguinte procedimento: em uma primeira etapa, aplica-se aos gastos – preços – a respectiva alíquota nominal do ICMS, obtendo-se o valor correspondente a este tributo; em uma segunda etapa, desconta-se dos gastos a parcela correspondente ao ICMS, gerando-se, assim, novos valores, que incorporam a parcela correspondente ao IPI. Destes montantes, foram extraídos os valores anteriores ao recolhimento do IPI e do ICMS por meio da fórmula (1).

$$\text{Dispêndios líquidos na ausência de ICMS e IPI} = (\text{gastos} - \text{ICMS}) / (1 + \text{alíquota nominal do IPI}) \quad (1)$$

Foi possível obter, em seguida, o valor dos gastos correspondente ao pagamento do IPI.¹¹ Quanto ao PIS e à Cofins, aplica-se a alíquota do regime de não cumulatividade e a alíquota estimada do regime cumulativo para os setores enquadrados em cada regime aos valores globais dos correspondentes dispêndios, resultando daí a parcela relativa a estas contribuições.

9. Verdade que se observa a incidência de PIS-Cofins em determinadas rubricas desses grupos de despesa.

10. Para o PIS/PASEP, o regime de incidência não cumulativa foi instituído pela Lei nº 10.637/2002, e para a Cofins, pela Lei nº 10.833/2003. “As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, com a incidência não cumulativa, são, respectivamente, de um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento (1,65%) e de sete inteiros e seis décimos por cento (7,6%).”

11. Para isso, basta subtrair do total anterior (gastos líquidos do ICMS – o numerador do lado direito da fórmula) o novo total obtido (gastos líquidos de ICMS e IPI).

No caso da Cide incidente sobre operações realizadas com combustíveis (Cide-Combustíveis), consideram-se, de um lado, as alíquotas, definidas em 2004, de R\$ 0,28 por litro de gasolina e de R\$ 0,07 por litro de óleo diesel; e, de outro, a média dos preços destes combustíveis praticados naquele ano. Como resultado, chega-se a alíquotas efetivas de 14,7% e de 5,6% para gasolina e óleo diesel, respectivamente.

O ISS também foi considerado na apuração da carga tributária, mediante a aplicação das alíquotas e as isenções válidas nas capitais de cada Unidade da Federação (UF) às despesas com serviços tributáveis realizadas pelas famílias dos respectivos estados.

No que concerne ao gasto social, duas são as modalidades de transferência: as monetárias, associadas à concessão de benefícios previdenciários e assistenciais e de auxílios ao trabalhador; e as não monetárias, ou seja, os benefícios em espécies, onde se destacam a saúde e a educação pública. Na POF se conta com dados bem discriminados das transferências monetárias, ou seja, coletam-se as informações de aposentadorias e pensões, de auxílios previdenciários e assistenciais, dos diversos programas de transferência de renda e de apoio ao trabalhador. Na última POF, de 2008-2009, investigou-se o regime público de previdência de filiação das aposentadorias e as pensões: o Regime Geral da Previdência Social – o INSS – e o dos Funcionários Públicos – Regimes Próprios de Previdência Social.

Somam-se a esses benefícios da previdência social as transferências monetárias governamentais relacionadas à assistência social e à proteção ao trabalhador. No primeiro caso, têm-se os chamados benefícios assistenciais amparados na Lei Orgânica da Assistência Social (Loas), os programas de transferência de renda para as famílias e populações pobres e os programas de proteção social a jovens e crianças. Entre as ações de proteção ao trabalhador, o seguro-desemprego é aquela que se constitui em transferência monetária.

Os tipos de recebimento categorizados pela POF que guardam similaridade com as transferências monetárias realizadas pelo poder público – benefícios previdenciários, assistenciais, de proteção ao trabalhador e educacionais – podem ser reunidos em cinco grandes agregados: aposentadorias e pensões; auxílios; bolsa de estudo; programas de transferência de renda; e seguro-desemprego. Isso permite incluir na análise alguns tipos de benefícios concedidos pelos empregadores em caráter facultativo ou em razão de acordo trabalhista, bem como os concedidos a servidores públicos. O quadro 2 relaciona as informações contidas nas POFs às distintas políticas públicas que operam transferências monetárias.

Qual o Impacto da Tributação e dos Gastos Públicos Sociais na Distribuição de Renda do Brasil?

QUADRO 2

Tipos de transferências monetárias – benefícios – investigados nas POFs (2002-2003 e 2008-2009) e respectivas políticas públicas

Categoria de transferência monetária	Descrição na POF	Política Pública
Aposentadorias e pensões	Aposentadorias e pensões do INSS e da Previdência Pública municipal, estadual e federal ¹ e complementos	Regime Geral da Previdência Social e regimes próprios de previdência (serviço público): aposentadorias (idade, tempo de serviço, invalidez e especial) e pensões (morte)
Benefício de Prestação Continuada (BPC)	Benefício de Prestação Continuada (BPC, Loas) ²	Benefício de Prestação Continuada (BPC)
Auxílios	Auxílio a portadores de deficiência física; acidente de trabalho (previdência pública); auxílio-doença; ³ auxílio-natalidade; auxílio-maternidade; auxílio-tratamento; ⁴ auxílio-educação, auxílio-creche; auxílio-escola; auxílio-mãe guardiã; auxílio-velhice; auxílio-funeral	Auxílios do RGPS (benefícios previdenciários ou acidentários) e benefícios a servidores públicos
Bolsa de estudo	Bolsa de estudo	Bolsas das agências de fomento à pesquisa (CNPq e Capes)
Seguro-desemprego	Seguro-desemprego, salário-desemprego e auxílio-desemprego	Seguro-desemprego
Transferências de renda	Bolsa Família; ⁵ Programa de Erradicação do Trabalho Infantil; Bolsa Escola; ⁵ Renda Mínima; Auxílio Energia Elétrica; Agente Jovem; ⁶ Cesta Básica; Cartão Cidadão; ⁵ Auxílio-Leite; Bolsa-Renda; Auxílio-Gás e Auxílio-Defeso ⁷	Bolsa Família, PETI (P. Erradicação Trab. Infantil) e Auxílio Jovem do Ministério do Desenvolvimento Social; Programas Estaduais e Municipais de Transferência de Renda; Tarifa Social de Energia Elétrica.

Fontes: POF, Cardoso Jr. & Castro (2005), Boletim de Políticas Sociais do Ipea (vários números).

Notas: ¹ Na POF 2002-2003, não foram discriminadas as aposentadorias e pensões segundo o regime previdenciário.

² Na POF 2002-2003, o BPC não fazia parte dos recebimentos codificados, podendo ter sido apurado como aposentadoria ou como auxílio à velhice ou à deficiência.

³ Em 2002-2003, consideraram-se duas rubricas de auxílio-doença, sendo um deles o benefício da previdência social e o outro, possivelmente, concedido pelo empregador do setor público. Em 2008-2009, este segundo auxílio não foi codificado.

⁴ O auxílio-tratamento se inscreve entre os auxílios concedidos pelo empregador do setor público.

⁵ O Bolsa Família não havia sido implementado quando da POF 2002-2003, sendo reportados todos os programas unificados que lhe deram origem. Na POF 2008-2009, preservou-se os códigos desses programas remanescentes, uma vez que a unificação completa só foi ultimada em 2010.

⁶ Em 2002-2003, havia também o Adjunto Solidariedade, programa de apoio aos jovens cujo sucedâneo foi o Agente Jovem.

⁷ O Auxílio-Defeso não existia quanto da POF 2002-2003.

A estimativa dos impactos dos chamados benefícios públicos em espécie, em que se destacam o fornecimento de serviços e bens educacionais e de saúde, depende, de um lado, de investigações domiciliares que apurem a utilização ou, em outros termos, o “consumo” destes produtos e serviços e, de outro, de registros administrativos detalhados dos gastos públicos. Detalhados tanto por esferas de governo como pelas diferentes ações e programas. No caso do detalhamento por níveis de governo, é importante que estejam depurados de duplas contagens e de omissões. Já o detalhamento de programa e ações é fundamental para a melhor identificação dos beneficiados pelas políticas. É verdade que a discriminação dos gastos públicos deve ter contrapartida na apuração do uso dos serviços, isto é, há

que se ter, nas pesquisas, a investigação da utilização dos diferentes serviços e bens oferecidos pelo setor público.

Quanto à provisão pública dos bens e serviços de saúde, foi necessário o emprego da PNAD, uma vez que o acesso e a utilização da saúde pública são investigados, nesta pesquisa, em inquéritos especiais realizados a cada cinco anos desde 1998. Já para a educação pública, a POF conta com informações acerca da frequência à escola, seu nível e grau, e se é pública ou privada.

No caso da educação, conta-se com estimativas do gasto público médio anual por aluno, discriminadas por níveis de ensino e unidades da federação desenvolvidas pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira do Ministério da Educação (INEP). Assim, a valoração da provisão pública em educação é automática, aplicando-se as estimativas do investimento por aluno do INEP às pessoas que frequentam escolas públicas, por estado da federação e nível de ensino.

Para os gastos em saúde, a metodologia aqui empregada tem por base estudo de alocação das despesas do Sistema Único de Saúde (SUS) com a produção ambulatorial e as internações hospitalares empregando o suplemento de Saúde da PNAD. Resta, então, a lacuna relativa à parcela dos gastos em saúde que não os do SUS, sejam outras rubricas da execução orçamentária do Ministério da Saúde (MS) sejam os gastos próprios de estados e municípios.

Com base nos dados da execução orçamentária do MS de 2003 e de 2008, é possível classificar os gastos em saúde em seis grandes grupos – internações, atendimentos ambulatoriais, outros, medicamentos, pessoal ativo e serviços públicos. Foram excluídos os gastos do MS com pessoal inativo, amortizações, juros e investimentos, pois estas despesas não se relacionam ao provimento de serviços públicos de saúde, ao menos no momento em que se avalia o impacto distributivo.

No caso das internações, foi feito o agrupamento em cinco categorias para compatibilização com as informações das PNADs sobre quais internações hospitalares as pessoas realizaram nos últimos 12 meses. Em relação aos procedimentos ambulatoriais, o esforço foi de compatibilizar as informações da PNAD referentes aos atendimentos realizados nas duas últimas semanas com a ampla gama de procedimentos do Sistema de Informações Ambulatoriais.

Considerou-se que, nas rubricas “outros”, “medicamentos”, “pessoal ativo” e “serviço público”, a incidência está relacionada aos subgrupos de despesas, podendo ter caráter universal, perfil semelhante aos gastos hospitalares ou ambulatoriais do SUS, destinar-se a populações específicas e/ou regionais. Dados que os gastos estaduais e municipais não estão discriminados da mesma forma que os do MS e do SUS, decidiu-se utilizar como parâmetro de alocação destes gastos a proporção

dos gastos federais por grupos de famílias segundo os estratos de renda domiciliar *per capita* em agregados espaciais selecionados.

No tocante aos gastos estaduais, reproduziu-se a distribuição dos gastos federais em cada estado. No caso dos municípios, pode-se dividi-los em dois grupos: aqueles pertencentes às regiões metropolitanas (RMs) e os demais. Para o primeiro grupo, pode-se usar a repartição dos gastos federais nas respectivas regiões metropolitanas para distribuir os gastos dos municípios da mesma região. Para os demais municípios, a opção é somar os gastos municipais em cada estado (exclusive os municípios metropolitanos) e distribuir estes gastos conforme os gastos federais com serviços ambulatoriais (exclusive atendimentos de alta complexidade, isto é, quimioterapia, hemodiálise e afins) naquele estado.

Decidiu-se empregar método simples de imputação dos gastos em saúde apurados via PNAD na POF. Calculou-se, para os estratos populacionais um vinte avos de renda domiciliar *per capita*, para cada um dos agregados espaciais comuns às duas pesquisas, a razão entre o gasto público em saúde e a renda do trabalho. A utilização da renda do trabalho se deve ao fato da maior proximidade em seus valores nas duas pesquisas, uma vez que, para renda total, os valores apurados na POF superam em muito os coletados na PNAD. Os níveis geográficos comuns às duas pesquisas são as nove regiões metropolitanas (Porto Alegre, Curitiba, São Paulo, Rio de Janeiro, Belo Horizonte, Salvador, Recife, Fortaleza e Belém), as áreas urbanas não metropolitanas dos 26 estados e do Distrito Federal e as cinco áreas rurais das grandes regiões.

3 INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS E ASSISTENCIAIS E UTILIZAÇÃO DOS SERVIÇOS PÚBLICOS DE EDUCAÇÃO E SAÚDE

3.1 Incidência da tributação direta

O objetivo deste tópico é apresentar os resultados das estimativas de incidência dos tributos diretos sobre as famílias brasileiras, avaliando o quão progressivos ou regressivos são os impostos diretos.

Nas POFs, como apontado anteriormente, essa avaliação é direta, uma vez que nela são coletadas as deduções sobre os rendimentos – contribuições previdenciárias, imposto de renda e outras deduções – e os impostos incidentes sobre o patrimônio. O que as POFs nos mostram? Os dados de Vianna (2000), para 1995-1996, de Silveira (2008), para 2002-2003, e os aqui reportados, para 2002-2003 e 2008-2009, evidenciam uma baixa progressividade da tributação direta no país. Em 1995-1996, enquanto os tributos diretos extraídos das famílias com renda familiar superior a 30 salários mínimos eram seis vezes maiores que os recolhidos pelas famílias com renda familiar de até dois salários, o rendimento das

primeiras era 37 vezes a renda percebida pelas mais pobres. Assim, como bem apontam Vianna *et al.* (2000, p. 49), tendo por

parâmetro de comparação da progressividade de um sistema tributário (...) as diferenças da distribuição de renda observadas entre famílias e indivíduos, a evidência encontrada sugere que o grau de progressividade da tributação direta é insuficiente para compensar o alto grau de desigualdade de renda da sociedade brasileira.

Já para as POFs de 2002-2003 e de 2008-2009, as famílias localizadas no décimo mais pobre da população destinaram, respectivamente, 3,7% e 3,0% de sua renda ao pagamento e/ou recolhimento de impostos diretos, enquanto, no décimo mais rico, a carga tributária foi de 12,0% e 13,0%. Isso frente ao fato de a renda familiar média *per capita* dos 10% mais pobres representar 1,1% e 1,6% da renda do décimo mais rico, em 2003 e 2009, respectivamente. Como se pode verificar, houve uma melhoria tanto na progressividade como da distribuição da renda, com o índice de progressividade de Kakwani passando de 0,1218 para 0,1423, embora ele seja inferior ao observado em países desenvolvidos e em desenvolvimento. Dos dez países avaliados por De Beer, Vrooman e Schut (2001), seis contam com índices de progressividade da tributação direta superior ao da nossa tributação direta. Em trabalho recente, Wang & Caminada (2011) avaliaram os efeitos distributivos das transferências monetárias e impostos diretos para 36 países, sendo que os impostos diretos, para a média desses países, implicaram em uma redução de 4,5% no Gini, frente a uma redução, no caso brasileiro, da ordem de 2%.

Como, em grande parte dos países avaliados, a distribuição primária da renda – isto é, anterior à concessão de benefícios e à tributação – é bem menos concentrada e os benefícios previdenciários e assistenciais têm efeitos distributivos bem pronunciados, o impacto distributivo dos tributos diretos se dá em um cenário de maior equidade distributiva. Assim sendo, a comparação é mais adequada em relação aos países em desenvolvimento, em que se observam, também, indicadores de progressividade bem mais expressivos. Barreix, Villela e Roca (2007) reportam índices de Kakwani de 0,357, para a Colômbia, de 0,417, para a Venezuela e de 0,423, para o Equador. É no caso peruano que se tem um índice de Kakwani de tão somente 0,047, inferior, portanto, ao brasileiro.

Soma-se a isso o fato de a participação da tributação direta na renda final, após terem sido descontados todos os tributos, situar-se em torno de um terço, nos países desenvolvidos, enquanto, no Brasil, é de tão somente 10%.

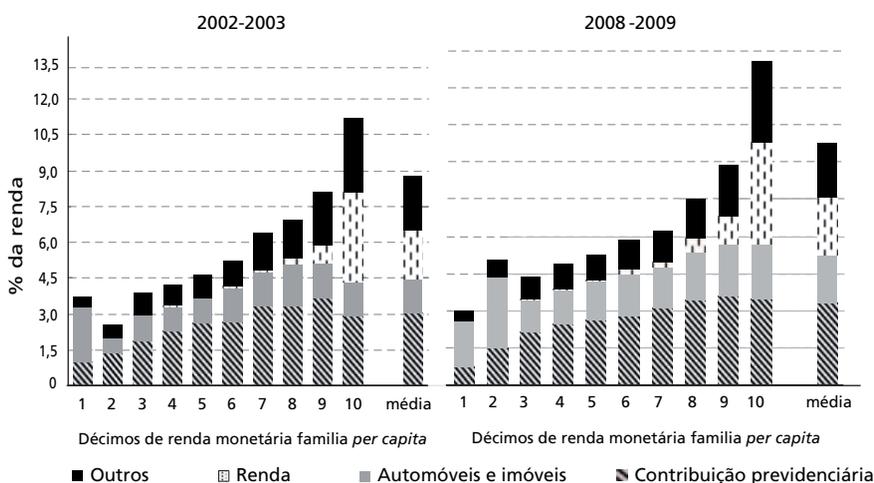
Assim, em nosso país, além de a tributação direta ter um peso menos expressivo, ela ainda se mostra menos progressiva do que nos países onde os sistemas tributários e de concessão de benefícios sociais apresentam efeitos redistributivos maiores.

Depreende-se, da análise do gráfico 3, que a progressividade na tributação direta se deve, notadamente, à incidência do imposto de renda, sendo que os

tributos sobre patrimônio apresentam, de modo geral, um perfil neutro. No que concerne às contribuições previdenciárias, a reduzida progressividade que se observa pode ser creditada ao alto grau de desfiliação previdenciária dos trabalhadores mais pobres e ao fato de haver um teto no rendimento base da contribuição. Outros tributos que incidem sobre a renda do trabalho principal, entre os quais se destaca o ISS,¹² exibem um resultado intermediário, com respeito à progressividade, relativamente ao imposto de renda e às contribuições previdenciárias.

GRÁFICO 3

Comportamento da incidência da tributação direta sobre a renda, por tipos de tributos e segundo décimos de renda monetária familiar *per capita* – Brasil (2002-2003 e 2008-2009)



Fonte: POFs 2002-2003 e 2008-2009.

Elaboração dos autores.

Observa-se que os tributos diretos que mais oneram as famílias situadas nos décimos inferiores e medianos são as contribuições previdenciárias e os tributos sobre o patrimônio, penalizando justamente as famílias de menor riqueza e com inserção mais precária no mercado de trabalho.

Vale apontar, ainda, que a composição dos tributos diretos não sofreu alterações significativas entre as duas POFs. De todo modo, verifica-se uma diminuição na parcela dos tributos sobre o patrimônio na metade mais pobre, compensada pelo crescimento na participação das contribuições previdenciárias. Entre os mais ricos, isto é, nas famílias situadas nos 30% mais ricos as alterações foram, grosso modo, inexistentes.

¹² Vale lembrar que, no caso, se trata do imposto recolhido pelos profissionais liberais e autônomos prestadores de serviços.

3.2 Tributação indireta: tributos, incidência e carga sobre a renda e o consumo

Foram considerados o ICMS, o IPI, o PIS, a Cofins, o ISS¹³ e a Cide dos combustíveis. As alíquotas efetivas foram calculadas segundo as regras em vigor, empregando-se, no caso do ICMS, de competência dos estados, os regulamentos estaduais do ICMS (RICMS) em vigor em 2007, levando-se em conta tanto as isenções tributárias como outros tipos de desoneração, entre as quais se destacam as reduções da base de cálculo previstas nos RICMS de cada estado e no Distrito Federal. Adotou-se, também, o pressuposto de que a incidência do ICMS se efetiva no estado onde o consumo do produto se realizou, embora este imposto seja parcialmente recolhido pelo estado produtor.

Já para o ISS, decidiu-se adotar as alíquotas e benefícios vigentes nas capitais dos respectivos estados (sendo a de 5% a mais comum nas listas de serviços), uma vez que as amostras da POFs admitem como menor nível de desagregação as Unidades da Federação.

Em relação ao PIS e à Cofins, aplicou-se, na maioria dos casos, o regime de incidência não cumulativa, cujas alíquotas são, respectivamente, de 1,65% e de 7,6%, tendo sido, ademais, consideradas as isenções e desonerações, como as concedidas a produtos alimentares. Para o setor de serviços, utilizou-se o regime de incidência cumulativa destes impostos, considerando haver uma etapa de produção e outra de comercialização, sendo as alíquotas de 0,65% e de 3%, respectivamente.

Alguns dos pressupostos para a estimação da carga indireta implicam subestimar a incidência, enquanto outros, em superestimá-la. Considerar que, para todas as despesas com produtos e serviços apuradas na POF, há o recolhimento dos tributos indiretos, significa desconsiderar a existência de elisão e evasão fiscais e a eficiência do sistema de arrecadação tributária. Já a suposição de que os tributos indiretos sobre o valor adicionado “funcionam” perfeitamente, ou seja, não se verifica a cobrança em cascata – seja pela descontinuidade dos recolhimentos e créditos, seja por interpretação das normas de desoneração – resulta em subestimar a incidência desses tributos.¹⁴

O gráfico 4 apresenta os resultados da estimativa da incidência da tributação indireta sobre a renda total das famílias em 2009, segundo níveis de renda, comparando os novos resultados com os anteriormente calculados para 2003.

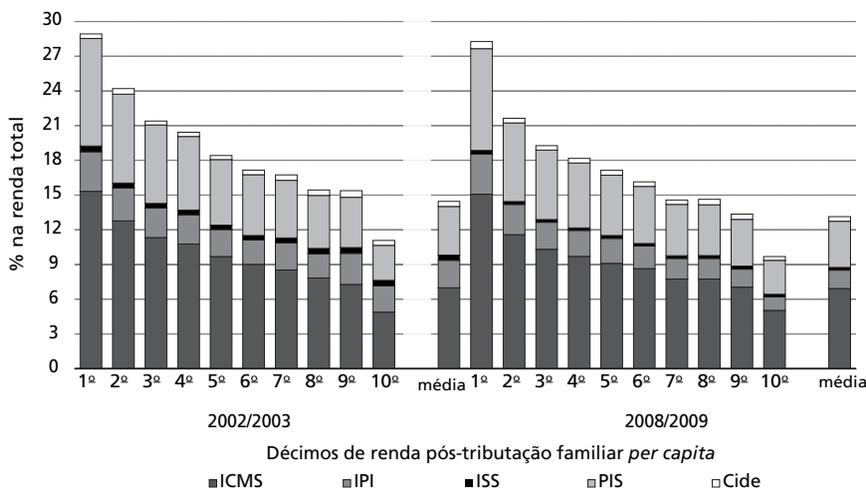
13: Aqui se considera o ISS presente nos preços dos bens e serviços, ou seja, o ISS como tributo indireto.

14. Em Vianna *et al.* (2000) e Magalhães *et al.* (2001), a metodologia de cálculo das alíquotas efetivas para produtos alimentares beneficiários de desoneração, notadamente a de redução da base de cálculo, redundavam em cobrança em cascata. Já em Silveira (2008), em razão de a legislação, especificamente a do Estado de São Paulo, ter passado a definir o percentual de redução da base de cálculo, mas a alíquota final, aplicava-se esse percentual. Esse aperfeiçoamento, quanto aos benefícios fiscais, estendeu-se às outras legislações estaduais, que se fez acompanhar da ampliação do leque de produtos alimentares contemplados.

Dois fatos chamam a atenção: o primeiro é a elevada regressividade da tributação indireta, com destaque para o ICMS e PIS-Cofins. O segundo é a estabilidade que se observa na carga indireta sobre as famílias, notadamente no primeiro décimo de renda. Em realidade, verificam-se pequenas reduções na participação da tributação indireta sobre a renda entre 1 e 2 pontos percentuais, com destaque para a queda no 2º, 3º e 4º décimos. Isso resulta na permanência do perfil bastante regressivo da incidência dos tributos indiretos.

GRÁFICO 4

Comportamento da incidência da tributação indireta sobre a renda total, por tipos de tributos e segundo décimos de renda monetária final (descontados os tributos) familiar *per capita* – Brasil (2002-2003 e 2008-2009)



Fonte: POFs 2002-2003 e 2008-2009 (microdados).

Elaboração dos autores.

Não se observam diferenças significativas na composição da tributação indireta nos diferentes décimos de renda. Predomina o ICMS, que responde por cerca de 50% da carga indireta avaliada, seguido pelo PIS-Cofins, com uma participação da ordem de 30%. O IPI, o ISS e a Cide-Combustíveis têm suas participações incrementadas à medida que se aumenta o nível de renda, comportamento mais presente no biênio 2002-2003. Esta maior aproximação nas composições da tributação indireta dos diferentes estratos de renda deve-se tanto à melhoria da distribuição da renda como à convergência das cestas de consumo, com o crescimento da participação dos gastos nas famílias pobres com a aquisição de produtos industrializados e de serviços em geral.

Os indicadores de progressividade dos tributos indiretos se mostraram estáveis entre 2003 e 2009, tendo ocorrido uma diminuição expressiva em seu peso

na renda. Isso se refletiu em uma alteração expressiva na contribuição marginal dos tributos indiretos à desigualdade, isto é, um pequeno incremento na tributação indireta passou a ter um efeito concentrador menor.

3.3 A carga tributária total

A tabela 3, que apresenta as estimativas da carga fiscal direta e indireta sobre as famílias, em 2009, mostra que o elevado grau de regressividade da tributação indireta não é contrabalançado pela progressividade dos tributos diretos, resultando na regressividade do sistema tributário. Isto se dá quando se empregam os recebimentos como base de avaliação da carga, e mostra-se ainda mais regressivo ao se considerar somente a parcela monetária da renda. A situação é bastante diversa quando se utiliza o gasto como parâmetro de incidência. Ainda assim, os tributos indiretos apresentam regressividade, mesmo que não tão expressiva, pois representavam quase um quarto do gasto monetário nos décimos inferiores, decaindo um pouco nos décimos superiores de renda e atingindo 14% nos 10% mais ricos.

TABELA 3
Participação dos tributos diretos e indiretos na renda e no gasto, Brasil (2008-2009)¹

Décimos de renda disponível	% Indireta ²				% Direta		% Total Tributos			
	Renda total	Renda monetária	Gasto total	Gasto monetário	Renda total	Renda monetária	Renda total	Renda monetária	Mix gasto (indireta e renda (direta))	
									Total	Monetário
1ª	28	47	16	21	4	6	32	53	20	27
2ª	22	30	16	21	4	5	25	35	20	26
3ª	19	25	16	20	4	6	23	31	20	26
4ª	18	23	16	20	5	6	23	29	21	26
5ª	17	21	16	20	5	6	22	27	21	26
6ª	16	19	16	19	5	7	22	26	21	26
7ª	15	18	15	18	6	7	21	25	21	25
8ª	15	17	15	18	7	8	21	25	22	26
9ª	13	15	14	17	8	9	21	24	23	26
10ª	10	10	12	14	11	12	21	23	23	26
Total	13	15	14	17	8	10	22	25	23	26

Fonte: POF 2008-2009 (microdados).

Elaboração dos autores.

Notas: ¹ Foram desconsideradas as observações com renda pós-tributação negativa.

² Não se adotou o princípio de avaliação da incidência da tributação indireta sobre a renda e/ou gasto líquido dos tributos diretos.

Considerando-se para o cálculo da incidência tributária o gasto monetário, no caso dos tributos indiretos, e a renda monetária, no caso dos diretos, conclui-se pela “neutralidade” dos tributos, ou seja, a incidência é semelhante para os diversos níveis de renda. Fica ao redor de 26% do *mix* renda e gasto monetários.

No entanto, como já analisado, o melhor parâmetro para avaliação da carga tributária é a renda. Há, todavia, o inconveniente de se utilizar a renda monetária, dado que as famílias de baixa renda, e até mesmo as situadas nos décimos medianos da distribuição, apresentam expressivos déficits orçamentários. Como a apuração da tributação indireta é realizada com base nas despesas monetárias, chega-se a valores de participação da tributação indireta na renda monetária das famílias pobres muito elevados, ou melhor, pouco críveis. Em função disso, decidiu-se empregar a renda total como base de apuração da carga tributária sobre as famílias.

Em Silveira (2003), a carga dos tributos indiretos sobre a renda das famílias metropolitanas, em 1995-1996, foi de 25,7%, no primeiro décimo, 14,3%, no quarto, passando a 10,5%, no sétimo, e atingindo somente 6,5% no último. Adicionando a incidência dos tributos diretos, a carga tributária total na renda das famílias atingia 28%, no primeiro décimo, 23%, no seguinte, caindo para cerca de 20% no terceiro, quarto e quinto décimos, passando, na metade mais rica, a representar entre 14% e 16%. Tais números são suficientes para demonstrar o caráter reforçador da desigualdade da renda de nosso sistema tributário.

Para 2002-2003, a carga dos tributos diretos sobre a renda monetária das famílias, segundo Silveira (2008),¹⁵ era entre 3% e 5% nos cinco primeiros décimos de renda, passando a quase 8% no oitavo décimo, para atingir 12% no décimo mais rico. Esta progressividade mostra-se insuficiente para contrarrestar a regressividade da tributação indireta, cuja incidência na renda monetária superava a 30% na metade mais pobre da população, enquanto, no oitavo e no décimo décimos, era de 19% e 12% respectivamente. Assim, o peso dos tributos na renda monetária dos mais pobres era mais de duas vezes o observado nos décimos de renda superiores.

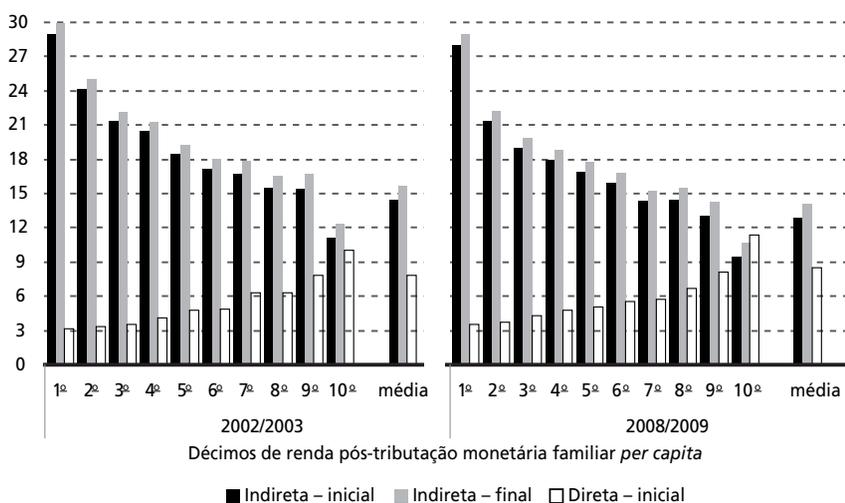
O gráfico 5 compara os resultados da repartição da carga tributária total sobre as famílias em 2008-2009 com aquele observado em 2002-2003, tendo por base a renda total, pois, como foi sugerido, esta se mostra como o melhor parâmetro para avaliar a carga tributária. O emprego da renda total tem por objetivo, como dito, atenuar o problema do déficit orçamentário, de modo a apresentar resultados mais consistentes para a incidência dos tributos indiretos nos primeiros décimos de renda. No caso dos tributos indiretos, a avaliação se baseia na renda disponível, ou seja, descontados os tributos diretos. Assim, o gráfico apresenta as participações dos tributos diretos e indiretos na renda total inicial e dos tributos indiretos na renda total disponível – descontados todos os tributos diretos.

Novamente, a regressividade da tributação indireta e a progressividade da tributação direta encontram-se evidenciadas no gráfico 5, tendo por resultado a regressividade da carga tributária total: nos 10% mais pobres, ela atinge ao redor de

15. Os resultados são semelhantes aos aqui apresentados, uma vez que foram aplicados os mesmos procedimentos

32%, caindo continuamente até representar, nos 10% mais ricos, 12%. Como já apontado, as alterações ocorridas entre 2003 e 2009 são pouco expressivas, observando-se, de um lado, uma diminuição tênue na incidência da tributação indireta entre 1 e 2 pontos percentuais e, de outro, um incremento, também marginal, de 0,5 pontos percentuais na tributação direta. Logo, a carga tributária total sobre as famílias e seu perfil distributivo pouco se alteram, e os índices de progressividade dos tributos diretos e indiretos em 2003 e 2009 ficam muito semelhantes.

GRÁFICO 5
Carga tributária sobre renda total
(Em %)



Fonte: POFs 2002-2003 e 2008-2009 (microdados).

Elaboração dos autores.

A regressividade da tributação indireta fica mais uma vez ilustrada quando se avalia a razão entre as rendas dos mais ricos frente à dos mais pobres em comparação com o valor desta razão para os tributos indiretos. Efetivamente, enquanto a razão 20+/40- para a renda total é de 5,6 vezes, no caso dos tributos indiretos, esta relação é de cerca de três vezes. Situação que se mostra ainda mais aguda quando se cotejam as razões entre os 10% mais ricos e os 10% mais pobres, sendo de 29 vezes, para a renda total, e de, tão somente, dez vezes no caso dos tributos indiretos. Neste particular, assistiu-se a mudanças bastante expressivas entre 2003 e 2009, pois, em 2003, a parcela da renda apropriada pelos 20% mais ricos era 6,4 vezes a que cabia aos 40% mais pobres; e esta razão, no caso dos 10+/10-, atingia 33,1 vezes. Esta alteração na distribuição da renda implica na diminuição das razões entre a parcela dos tributos recolhidos pelos mais ricos frente a que recai sobre os mais pobres.

Importa destacar que as diferenças dos dados de 2009, com respeito à participação da tributação direta e indireta na renda e no gasto, e os de 2003, se concentram nas incidências dos tributos indiretos e do total dos tributos sobre a renda monetária. O restante dos dados da carga tributária apresenta variações de pouca monta.

Efetivamente, houve, entre 2009 e 2003, uma queda significativa na incidência dos tributos indiretos sobre a renda monetária, superior ou igual a cinco pontos percentuais nos três primeiros décimos de renda e menor nos estratos superiores de renda. Teria ocorrido uma diminuição tão expressiva da carga tributária indireta e de sua regressividade? Não há fatos que corroborem esse comportamento, dado não terem ocorrido mudanças significativas nas alíquotas e regras de funcionamento dos principais tributos indiretos.

O que de fato ocorreu foi uma melhoria substancial no equilíbrio orçamentário das famílias mais pobres devido ao crescimento expressivo da renda destas famílias e à inserção delas no crédito formal.

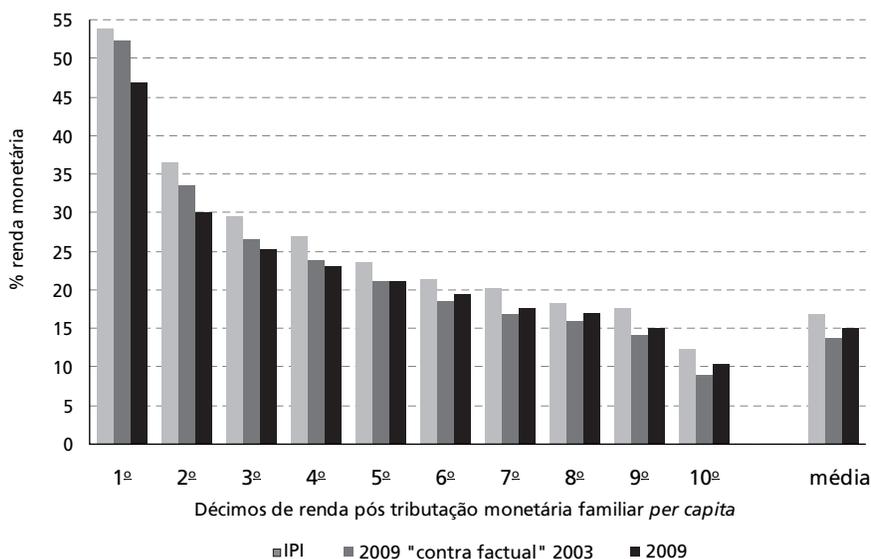
O peso dos tributos indiretos sobre a renda monetária, em 2002-2003, foi calculado nos trabalhos de Zockun (2005), da Fecomércio (2006), de Afonso (2010) e em Comunicado da Presidência do Ipea (IPEA, 2009), tendo recebido grande atenção ao apontar para cargas tributárias indiretas e total da ordem de 50% nas famílias de baixa renda, o que também se observa neste trabalho quando se emprega como parâmetro de incidência a renda monetária.

No entanto, conforme mencionado anteriormente, o uso da renda monetária superestima o peso da tributação nas famílias de baixa renda por desconsiderar os expressivos déficits orçamentários reportados nas POFs por essas famílias.

Com vistas a ilustrar os efeitos da diminuição dos déficits orçamentários das famílias situadas nos décimos inferiores e medianos de renda, estimou-se qual seria a participação dos tributos indiretos na renda monetária, caso esta preservasse a mesma relação com os gastos monetários, ou seja, se fosse considerado, em 2009, o mesmo déficit orçamentário de 2003. O gráfico 6 ilustra o resultado deste exercício contrafactual, ficando evidente que a carga dos tributos indiretos e sua regressividade permaneceriam, grosso modo, a mesma em 2009.

GRÁFICO 6

Incidência da tributação indireta sobre a renda monetária, segundo décimos de renda – Brasil (2002-2003 e 2008-2009)



Fonte: POFs 2002-2003 e 2008-2009 (microdados).

Elaboração dos autores.

3.4 Previdência e assistência: participação na renda e estrutura de distribuição

Pode-se avaliar o perfil distributivo da previdência, com base nos dados das POFs, cotejando as composições dos montantes das contribuições previdenciárias dos trabalhadores e das aposentadorias e pensões, segundo estratos de renda, conforme o exposto na tabela 4.

Considerando que a previdência social no Brasil – seja o RGPS ou os RPPS – é de repartição, ou seja, os ativos de hoje financiam os benefícios dos atuais inativos, é válido mensurar as parcelas dos montantes contributivos e dos benefícios que cabem aos diferentes grupos populacionais segundo níveis de renda. Surge, contudo, um questionamento em face das participações das contribuições e das aposentadorias em relação à renda de 3,3% e 17,1%, em 2009, respectivamente: Qual sistema de repartição é esse, com tal grau de desbalanceamento atuarial? Em primeiro lugar, é preciso observar que a parcela dos empregadores não foi considerada, representando, de modo geral, duas vezes a dos empregados. Assim, as contribuições passariam a representar 9,9% da renda. Além disso, é preciso considerar que, no RGPS, há um teto de contribuição, que não se aplica no caso do empregador. Há também que se adicionar as subvenções a agricultores familiares, empregados domésticos e trabalhadores rurais, bem como as desone-

rações para pequenas empresas e entidades filantrópicas, entre outros. Chega-se a um maior equilíbrio entre a parcela das contribuições no total da renda pessoal e a participação das aposentadorias e pensões nessa mesma renda.

TABELA 4

Evolução da renda domiciliar *per capita* e das participações de aposentadorias e pensões e de contribuições previdenciárias na renda, segundo décimos de renda – Brasil (2003 e 2009)

Décimos de renda familiar monetária <i>per capita</i>	Participação percentual na renda monetária				Renda mensal monetária familiar <i>per capita</i> (R\$ janeiro 2009)	
	Benefícios previdenciários		Contribuições previdenciárias		2002-2003	2008-2009
	2002-2003	2008-2009	2002-2003	2008-2009		
1	6,8	6,9	1,0	0,7	33,06	54,81
2	15,1	13,6	1,4	1,5	79,38	122,23
3	14,8	14,9	1,9	2,1	125,38	182,38
4	17,7	18,0	2,3	2,4	178,84	248,88
5	13,1	18,1	2,6	2,6	239,93	331,53
6	18,6	24,2	2,7	2,7	319,13	431,11
7	12,0	17,1	3,3	3,1	430,03	563,17
8	11,9	17,7	3,3	3,4	611,28	775,03
9	11,2	17,7	3,6	3,6	981,15	1.176,71
10	12,6	16,1	2,9	3,5	2.971,71	3.443,84
Média	12,8	17,1	3,0	3,3	597,24	733,04

Fonte: POFs de 2002-2003 e de 2008-2009 (microdados).

Elaboração dos autores.

Entre 2003 e 2009, segundo a POF, a participação das aposentadorias e pensões na renda aumentou de forma expressiva, passando, em termos médios, de 12,8% para 17,1%. Este incremento não ocorreu em todas as faixas de renda, se concentrou nos décimos intermediários e superiores de renda, faixa em que se situam a maioria dos beneficiados por aposentadorias e pensões .

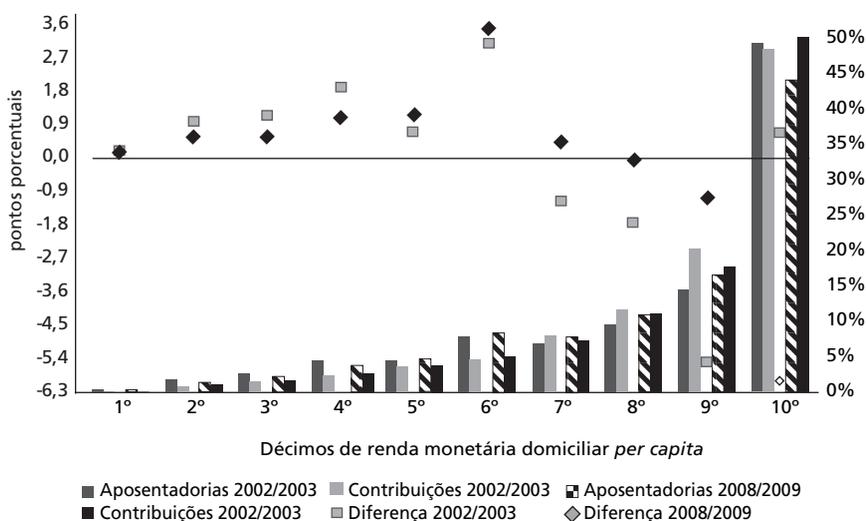
Pode-se avaliar o perfil distributivo da previdência como um todo comparando a participação de cada décimo de renda no conjunto das contribuições frente à participação no total das aposentadorias e pensões. Caso estejam sendo repartidos de maneira semelhante, a previdência social não estaria, de forma geral, nem reforçando nem atenuando a concentração da renda pessoal. Este é o espírito do gráfico 7, que mostra a parcela do total das contribuições e das aposentadorias e pensões apropriadas por cada um dos décimos de renda nas duas POFs. Inclui-se, ademais, as diferenças entre essas participações, que, como se pode verificar situam-se entre -6,0 e 3,4 pontos percentuais.

Nessa perspectiva, em 2003, os seis primeiros décimos apropriavam-se de uma parcela maior de aposentadorias frente às suas participações no total das contribuições, destacando-se o comportamento no 6º décimo e a quase paridade no 1º. Isso era contrabalançado por uma maior participação no total das

contribuições que no das aposentadorias dos 40% mais ricos, com destaque para o diferencial no 9º décimo, que responde por quase 20% das contribuições contra uma participação no total das aposentadorias de menos de 15%. O décimo mais rico, por outro lado, apresentava uma participação levemente superior no conjunto das aposentadorias em comparação com seu peso no bolo contributivo. Em 2009, assistiu-se a uma mudança na direção de uma maior progressividade da previdência, uma vez que o “déficit” entre as participações no montante das aposentadorias e pensões e no total das contribuições passou do 9º décimo para o 10º décimo, diminuindo, ademais, os descompassos nos décimos restantes.

GRÁFICO 7

Parcela das aposentadorias (e pensões) e das contribuições previdenciárias por décimos de renda monetária domiciliar *per capita* (2002-2003 e 2008-2009)



Fonte: POFs de 2002-2003 e de 2008-2009 (microdados).

Elaboração dos autores.

É fato, todavia, que há uma grande concentração do montante das aposentadorias nos décimos mais ricos, com os 10% e os 20% mais ricos apropriando-se, em 2009, de 44% e 61%, respectivamente. Mesmo que a distribuição das contribuições seja ainda mais concentrada, os ganhos distributivos poderiam ser de maior envergadura.

Observando o comportamento dos índices de progressividade de aposentadorias e pensões e das contribuições previdenciárias, entre 2003 e 2009, verifica-se, em ambos os casos, um movimento em direção a uma maior progressividade. De modo geral, benefícios previdenciários e contribuições eram neutros, passan-

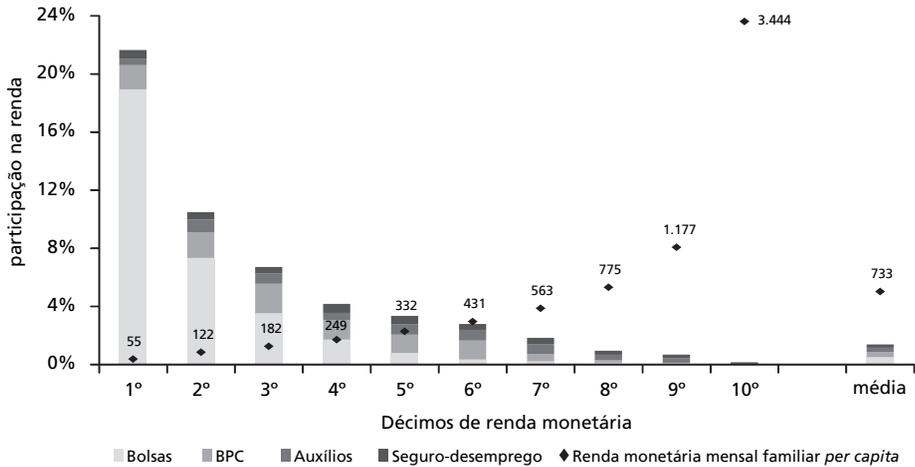
do a ser progressivos. Importante para esta mudança foi a queda de participação dos benefícios dos RPPSs, o crescimento dos benefícios do RGPS e o caráter mais progressivo destes últimos.

Com respeito às demais transferências de renda, elas apresentam uma importância marginal na renda total. Segundo os dados da POF de 2008-2009, os auxílios, sejam os de caráter previdenciário sejam os concedidos pelos empregadores – em grande medida, resultado de acordos trabalhistas –, os programas de transferência de renda – as chamadas “bolsas” – e o seguro-desemprego representavam 1,0% da renda monetária. Adicionando o BPC, a participação das transferências de renda de caráter assistencial e os auxílios trabalhistas atingiram 1,4% da renda monetária inicial. Participação quase três vezes superior à apurada na POF 2003. Ainda que se realizem ajustes, tendo em vista, como mencionado, serem bastante subavaliados os dados da POF para os auxílios previdenciários e para o seguro-desemprego, estes benefícios e transferências atingiriam no máximo a 3,5% da renda monetária. Quanto à focalização, ou seja, à concentração desses benefícios nos estratos populacionais de menor renda, há grande diferença entre os programas de transferência, de um lado, e os auxílios e o seguro-desemprego, de outro. Considerando que estes dois últimos benefícios se efetivam em razão da inserção formal ao mercado de trabalho, sua menor importância e presença nos estratos inferiores de renda refletem as precárias relações trabalhistas das pessoas mais pobres e, por conseguinte, a ausência de proteção social que afeta estes estratos populacionais.

Em relação aos programas de transferência de renda, em que se destaca o Bolsa Família, os dados mostram o peso que eles assumem na renda dos 10% mais pobres, atingindo quase um quinto da renda monetária e um décimo da renda total, decaindo continuamente e significativamente conforme cresce a renda (gráfico 8). Dado que o Bolsa Família, entre 2009 e 2010, incorporou cerca de 2 milhões de novas famílias, atendendo, hoje, a quase 13 milhões de famílias, é de se esperar que sua importância na renda das famílias mais pobres tenha ganhado maior expressão. Os dados da POF 2008-2009 mostram que 80% dos recursos transferidos por meio do Bolsa Família são apropriados pelos 40% mais pobres, cuja renda monetária familiar mensal *per capita* era de R\$ 152,08, em valores de janeiro de 2009

GRÁFICO 8

Participação do Bolsa Família, do Auxílios, do Seguro-desemprego e do BPC na renda monetária, segundo décimos de renda – Brasil (2008-2009)



Fonte: POFs de 2002-2003 e de 2008-2009 (microdados).

Outra forma de analisar o perfil distributivo da previdência é medir o impacto distributivo das contribuições previdenciárias e das aposentadorias e pensões por meio da queda/aumento do índice de Gini, que decorre dos perfis distributivos dos benefícios e das contribuições – ou melhor, de seus coeficientes de concentração – ponderados por suas participações na renda. Segundo Ansiliero *et al.* (2010), com base nos dados da PNAD 2008, as aposentadorias apresentam maior potencial distributivo, a depender de seu coeficiente de concentração, dado que respondem por mais de 18% da renda. Já a participação das contribuições previdenciárias em 5,5% da renda – participação negativa por ser um imposto – implicam em efeito de menor monta. Para observar uma queda na desigualdade devida às aposentadorias, é preciso que estas apresentem um coeficiente de concentração inferior ao Gini; contudo, no caso das contribuições previdenciárias, é preciso que o Gini seja inferior ao coeficiente de concentração. Em 2008, os coeficientes de concentração das aposentadorias e pensões – RGPS e RPPS juntos – e das contribuições previdenciárias eram de 0,565 e 0,610, respectivamente, frente a índices de Gini de 0,545 e 0,542 – este último relativo à renda, descontadas as contribuições previdenciárias.

Assim, segundo Ansiliero *et al.* (2010), enquanto as aposentadorias e pensões são levemente regressivas, as contribuições previdenciárias colaboram para a queda da desigualdade. Aposentadorias e pensões responderam, em 2008, por 18,8% da desigualdade, medida pelo índice de Gini. De outro lado, as contribuições previdenciárias diminuem o índice de Gini em 0,59%, sendo responsáveis por -0,69% da desigualdade após sua incidência. A pequena progressividade das contribuições

previdenciárias associada à baixa importância delas na renda implica um impacto distributivo ainda menor. Duas possibilidades podem ser aventadas para o incremento de seu potencial distributivo: desonerar ou isentar a contribuição previdenciária dos trabalhadores para os baixos salários – por exemplo, para o primeiro salário mínimo – e/ou ampliar o limite superior do salário de contribuição.

3.5 Educação e saúde públicas: perfil da incidência do gasto

Na alocação dos gastos em saúde, por enquanto restritos a 2003, associaram-se os dados orçamentários, segundo rubricas e tipos de despesa, com as informações do suplemento Saúde da PNAD, de tal forma que não se faz necessário avaliar o grau de aderência dos resultados da PNAD (valores transferidos e procedimentos realizados) com os registros administrativos. No caso da educação pública, entretanto, o emprego de estimativas do gasto público anual por aluno, segundo o nível, a série e a unidade da federação, demanda verificar a aderência dos resultados da PNAD aos registros administrativos. Lançou-se mão, também, da estimativa do gasto público total com educação feita por Castro (2007).

Como se pode verificar, o gasto em educação derivado das informações das PNADs, que registram as declarações das famílias cujos componentes frequentam instituições públicas de ensino, difere pouco daqueles fornecidos pelos registros administrativos. O mesmo ocorre no tocante a informações sobre o total de alunos que frequentam escolas públicas. Assim, pode-se afirmar que as estimativas do gasto público em educação pública refletem, em geral, o efetivamente dispendido pelos três níveis de governo.

A tabela 5 mostra, de maneira bastante clara, que houve uma melhoria expressiva na progressividade do gasto público em educação. Em 2003, as parcelas do gasto público apropriadas pelos diferentes décimos de renda não eram muito diferentes, situando-se em torno de 10%. Mas, em 2008 verifica-se uma alteração bem significativa, uma vez que nos primeiros quatro décimos de renda a participação situa-se ao redor de 12%, chegando a quase 13% nos 20% mais pobres, caindo para 8%-9% na metade mais rica da população. Esta alteração deve-se a incrementos substanciais nos gastos em ensino básico e, em menor medida, no ensino médio.

TABELA 5
Evolução da distribuição dos gastos públicos em educação, por décimos de renda (2003 a 2007)
 (Em %)

Décimos	POF – 2002-2003	2003	2004	2005	2006	2007	2008
1ª	9,5	10,6	10,7	11,2	11,2	12,4	12,5
2ª	10,1	10,7	11,3	11,4	11,6	12,3	12,8
3ª	10,5	11,0	11,6	12,0	12,5	12,3	11,9
4ª	9,7	10,6	11,1	11,2	11,3	11,0	11,8
5ª	10,5	10,5	10,7	10,8	10,9	10,5	10,7
6ª	8,9	9,3	9,6	9,4	10,3	9,4	8,7
7ª	9,8	9,8	9,5	9,1	8,2	8,4	9,1
8ª	9,5	9,3	9,1	8,9	8,9	8,0	7,6
9ª	9,3	8,9	8,7	8,2	7,8	7,7	7,3
10ª	12,2	9,4	7,7	7,8	7,4	8,0	7,6

Fonte: microdados das PNADs 2001 a 2007 e INEP (investimentos por aluno, segundo níveis educacionais e estados da federação).

A melhoria do perfil distributivo dos gastos em educação básica deve-se a taxas reais de crescimento do gasto público com a população mais pobre superiores aos incrementos no gasto destinados aos estratos superiores de renda. Isto porque, enquanto a população pobre concentra sua utilização dos serviços educacionais na educação básica, as camadas medianas têm maior presença no ensino médio, e os “ricos” utilizam as instituições de ensino superior.

A tabela 6, onde consta a evolução do valor médio mensal do gasto em educação pública por décimos de renda, em valores de dezembro de 2009 (INPC-A), mostra que os gastos em educação pública aumentam conforme cresce a renda, com o valor médio do gasto na faixa dos 20% mais ricos, sendo cerca de três vezes maior que o das faixas que reúnem os 40% mais pobres (em 2003, a razão entre os gastos apropriados pelos 10% mais ricos e os 10% mais pobres foi de cinco vezes). Estes números refletem a maior presença de estudantes de famílias pobres no ensino fundamental frente ao maior acesso à universidade pública pelos filhos das famílias de maior renda e, ademais, a presença importante da frequência ao ensino médio pelas famílias de renda intermediária.

Assim, é o crescimento expressivo dos gastos no ensino fundamental e, em menor medida, no médio, que explica a melhoria da progressividade dos gastos em educação. Reflexo disso é o crescimento real, da ordem de 80%, no gasto com os 40% mais pobres, frente a um aumento de pouco mais de 50% nos 30% mais ricos, entre 2003 e 2008. Como resultado, verificou-se uma queda na razão entre o gasto com os 20% mais ricos e com os 40% mais pobres de 3,2 para 2,8, entre 2003 e 2008, o que, ademais, significou uma diminuição na razão de concentração da educação pública (tabela 6).

Qual o Impacto da Tributação e dos Gastos Públicos Sociais na Distribuição de Renda do Brasil?

TABELA 6

Evolução do gasto público médio mensal em educação (pré-escola, fundamental, médio, jovens e adultos, técnico e superior), por décimos de renda (2003 a 2007)¹
(R\$ dezembro 2009)

Décimos	2003	2004	2005	2006	2007	2008
1ª	108,77	109,80	118,88	138,68	170,08	191,77
2ª	118,29	121,00	132,57	154,66	182,21	212,95
3ª	131,65	134,85	144,79	173,76	199,33	225,91
4ª	140,18	144,93	156,33	185,40	212,45	247,32
5ª	152,82	155,95	166,58	200,58	222,29	257,19
6ª	165,80	168,26	178,13	212,01	239,79	274,73
7ª	185,93	182,73	194,38	235,78	260,41	299,52
8ª	212,12	208,90	228,66	272,14	297,79	320,32
9ª	277,51	276,59	283,35	341,25	371,42	415,95
10ª	523,72	456,79	516,83	586,43	691,39	801,51

Fonte: microdados das PNADs 2001 a 2007 e INEP (investimentos por aluno, segundo níveis educacionais e estados da federação).

Nota: ¹ Deflacionado pelo INPC-A – ajustado para o final dos períodos-anos.

A tabela 7, que contém os dados referentes a 2009, mostra uma distribuição progressiva dos gastos em saúde, com destaque para as despesas em internações. Procedimentos ambulatoriais e com servidores são também progressivamente distribuídos, com o gasto com medicamentos distribuídos, por décimos de renda, em forma de “U” invertido; e, evidentemente, os bens e serviços universais são distribuídos equanimemente. Importante sublinhar que houve um crescimento real das despesas em saúde superior ao crescimento da renda e do consumo. Com isso, ampliou-se o efeito distributivo da saúde, que apresenta coeficientes de concentração menores do que o da educação pública.

TABELA 7

Distribuição do gasto público federal em saúde, segundo rubricas de gasto e por décimos de renda (2008)

(Em %)

Décimos	Total	Internações	Procedimentos ambulatoriais	Bens e serviços universais	Servidores públicos federais	Medicamentos
1ª	10,0	12,5	10,5	10,6	11,3	7,6
2ª	11,0	13,0	11,8	9,9	11,7	8,2
3ª	11,3	11,3	12,0	10,0	11,4	12,1
4ª	10,7	11,2	11,1	10,1	11,4	8,5
5ª	11,3	11,9	11,5	9,9	11,2	10,7
6ª	12,7	14,3	12,7	10,0	11,5	15,7
7ª	10,5	9,2	10,4	10,0	10,1	10,1
8ª	9,6	7,5	9,4	9,9	9,1	11,0
9ª	8,4	6,2	7,6	9,8	7,3	11,3
10ª	4,7	3,1	3,1	9,8	4,9	4,9

Fonte: microdados PNAD 2008, Datasus e SIOPS (MS).

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Acredita-se que o presente trabalho, com as informações que apresentou e analisou, ilumina de forma diferente o debate sobre a carga tributária, seu peso e a iniquidade de sua incidência. Pois, além de atualizar as informações sobre o perfil da incidência da tributação no Brasil, desta vez, aponta também para o perfil de sua contrapartida – o gasto público, notadamente o social. Gasto este que, nos últimos anos, tornou-se bem mais progressivo, tendo sido responsável por parcela importante da queda na desigualdade.

Se hoje o foco centra-se no ganho do gasto social, isto não significa dar menor importância para as potencialidades distributivas de alterações no perfil da carga tributária, no sentido de ampliar a participação dos tributos diretos tendo por contrapartida a diminuição dos tributos sobre o consumo. Neste sentido, continuamos seguindo o pensamento do jurista norte-americano, Oliver Wendell Holmes, sintetizado na frase que ilustra o frontispício do Internal Revenue Service (a Receita Federal Norte-Americana): “*taxes are what we pay for civilized society*” (em português: “os impostos são o que pagamos por uma sociedade civilizada”). Porém, a experiência recente sinalizou que a distribuição via gasto tem grande efetividade e, de fato, parece encontrar menor resistência do que alterações de maior vulto na questão tributária. Incrementos na tributação sobre o patrimônio, por meio de ajustes nas plantas de valores dos imóveis, da instituição de progressividade no IPVA, da ampliação e majoração das alíquotas do Imposto sobre Herança, do retorno da tributação sobre lucros e dividendos e em alterações no IRPF, com vistas a ampliar sua progressividade, são possíveis, em teoria, mesmo sem a implementação de uma grande Reforma Tributária. Mas, na prática, provavelmente mesmo alterações infraconstitucionais, alcançáveis por meio de legislação ordinária, sofreriam muito maior resistência que intervenções implementadas pelo lado do gasto social – como a continuidade da valorização do salário mínimo, a gradativa ampliação do programa Bolsa Família, e o aumento nos gastos e investimentos públicos nas áreas de saúde e educação.

Cabe lembrar que, nos últimos dez anos, parte importante dos esforços de pesquisa dos pesquisadores do Ipea foi voltada a avaliar a incidência tributária no Brasil, explicitando sua regressividade.¹⁶ Buscava-se apresentar propostas de alteração na política tributária que tivessem efeitos distributivos. Foram propostas desde alterações no ICMS (Magalhães *et al.*, 2001), no IRPF e na PIS-Cofins (Soares *et al.*, 2010), passando por modificações nas contribuições previdenciárias dos empregados (Ansililero *et al.*, 2010) e no IPTU (Carvalho Jr., 2009). Um dos principais objetivos destas pesquisas era apontar caminhos para a queda da desigualdade brasileira que levassem em conta a questão tributária. A isenção

16. Ver Vianna *et al.* (2000), Magalhães *et al.* (2001), Silveira (2003; 2008) e Silveira e Diniz (2005), entre outros.

ou a ampliação da desoneração de produtos essenciais da chamada cesta básica, mudanças no IRPF, com a redução dos benefícios tributários e ampliação de faixas de incidência e a desoneração da parcela da contribuição do empregado sobre o primeiro salário mínimo foram algumas das propostas de caráter distributivo.

Sintetizando, não se alterou o perfil regressivo do financiamento, mas se melhorou e muito a progressividade do gasto. É importante ter em mente sempre que há o risco de que alterações no financiamento das políticas públicas, seja em nome da competitividade e simplicidade, seja em nome da equidade e da justiça, criem a oportunidade perversa de reduzir espaços fiscais hoje utilizados justamente pelas políticas públicas sociais de caráter mais progressivo. Evidente que tais propostas ainda estão disponíveis para serem debatidas e, quem sabe um dia, implementadas, contribuindo para a promoção de maior equidade na intervenção pública.

Espera-se ter evidenciado, neste trabalho, que houve recente ampliação e melhoria do perfil distributivo do gasto social, sem a contrapartida de um crescimento dos tributos, que preservaram, no entanto, seu perfil regressivo, marca já antiga do sistema tributário, revelada e confirmada por tantos trabalhos, desde os anos 1980.¹⁷ Era intenção também alertar que a redução de impostos, tendo por contrapartida uma diminuição das políticas públicas, é claramente uma medida regressiva, dado que o resultado entre o que se paga e o que se propicia, em termos de transferências de renda e de acesso a bens e serviços sociais, é favorável aos mais pobres – e tem se tornado mais favorável.

Tal preocupação justifica-se, pois avolumaram-se, desde meados da década passada, as críticas ao peso da carga tributária e à sua regressiva incidência, seja na cena político-midiática seja na esfera técnico-acadêmica – com destaque para a criação do “impostômetro” pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário em parceria com a Associação Comercial de São Paulo e a rotineira e intensa atenção que a grande imprensa dedica a este “instrumento”.

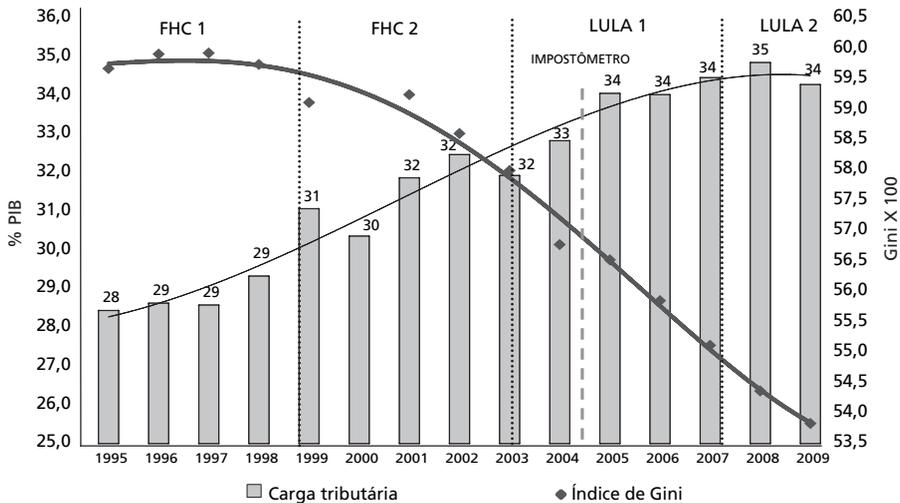
Se o crescimento da carga tributária ocorreu de modo pronunciado entre 1998 e 2004¹⁸ e o perfil de incidência não piorou nos últimos anos, não seriam esses alertas tardios? O gráfico 9 mostra que a principal iniciativa, o impostômetro, encontra-se atrasado no que diz respeito ao crescimento da carga, mas é muito contemporâneo ao movimento de queda da desigualdade decorrente da melhoria no perfil do gasto. Pode-se perguntar se esse ataque à carga tributária e a sua iníqua incidência não tem, na realidade, como foco a progressividade do gasto.

17. Eris, Eris e Kadota (1983) e Vianna *et al.* (2000).

18. Para uma análise do comportamento da Carga Tributária nos últimos anos, ver Santos (2010).

GRÁFICO 9

Evolução da carga tributária (% do PIB) e índice de Gini da renda domiciliar *per capita*



Fonte: Coord. Finanças Públicas (CFP) do IPEA; PNAD-IBGE

Dado que seu objetivo parece ser nem tanto o de medir a carga tributária, mas, sim, o de fragilizar a base de financiamento de um gasto social que vem aumentando gradativamente sua participação no fundo público e se tornando cada vez mais progressivo, não seria, então, o impostômetro a medida de uma impostura e não um simples medidor da carga de impostos?

REFERÊNCIAS

AFONSO, J. R. **Fisco e equidade no Brasil**. Campinas: NEPP/UNICAMP, 2010. (Caderno de Pesquisa, n. 83).

ANSILIERO, G. *et al.* A desoneração da folha de pagamentos e sua relação com a formalidade do mercado de trabalho. *In*: CASTRO, J. A.; SANTOS, C. H.; RIBEIRO, J. A. C. **Tributação e equidade no Brasil: um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009**. Brasília: Ipea, 2010.

BARREIX, A.; VILLELA, L.; ROCA, J. **Estimation of the progressivity and redistributive capacity of taxes and social expenditure in the Andean Countries**. IDB, March 2007. (Mimeographed). Disponível em: <http://www.iadb.org/intal/aplicaciones/uploads/publicaciones/i_INTALITD_WPPRE_2007_VillelaBarreix.pdf>.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Coordenação-Geral de Política Tributária. **Consolidação da declaração do Imposto de Renda das Pessoas Físicas – 2004**. Brasília, fev. 2008. (Estatísticas Tributárias, n. 13). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/ConsolidaDirpf2004.pdf>>.

DE BEER, P.; VROOMAN, C.; SCHUT, J. M. W. **Measuring welfare state performance: three or two worlds of welfare capitalism**. New York: Maxwell School /Syracuse University, 2001. (Luxembourg Income Study Working Paper, n. 276). Disponível em: <<http://www.lisproject.org/publications/liswps/276.pdf>>.

CARVALHO JÚNIOR, P. H. B. **Aspectos distributivos do IPTU e do patrimônio imobiliário das famílias**. Rio de Janeiro, 2009. (Texto para Discussão, n. 1417).

CARDOSO JÚNIOR, J. C.; CASTRO, J. A. **Economia política das finanças sociais brasileiras no período 1995/2002**. In: ENCONTRO NACIONAL DE ECONOMIA POLÍTICA, 5., 2005, Campinas, São Paulo.

CASTRO, J. A. Financiamento e gasto público na educação básica no Brasil: 1995-2005. **Educação e Sociedade**, v. 28, n. 100, p. 857-876, out. 2007.

ERIS, I.; ERIS, C. C. C.; KADOTA, D. K.; ZAGHA, N. R. A distribuição de renda e o sistema tributário no Brasil. In: ERIS, C. C. C. *et al.* **Finanças públicas**. São Paulo: Pioneira-Fipe, 1983.

FECOMÉRCIO – FEDERAÇÃO DO COMÉRCIO DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Simplificando o Brasil: uma proposta da Fecomércio para o desenvolvimento sustentado**. São Paulo: Editora SENAC São Paulo, 2006.

IPEA – INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Receita pública: quem paga e como se gasta no Brasil**. Brasília, jun. 2009. (Comunicado do Ipea, n. 22).

_____. Efeitos econômicos do gasto social no Brasil. In: _____. **Perspectivas da política social no Brasil**. Brasília: Ipea, 2010. livro 8. (Série Eixos Estratégicos do Desenvolvimento Brasileiro: Proteção Social, Garantia de Direitos e Geração de Oportunidades).

_____. **15 anos de gasto social federal notas sobre o período de 1995 a 2009**. Brasília, jun. 2011. (Comunicado do Ipea, n. 98).

JONES, F. **The effects of taxes and benefits on household income, 2005-06**. Office for National Statistics, May 2007. Disponível em: <<http://www.ons.gov.uk/ons/search/index.html?newquery=The+effects+of+taxes+and+benefits+on+household+income&newoffset=50&pageSize=50&sortBy=&sortDirection=DESCENDING&applyFilters=true>>.

MAGALHÃES, L. C. G. *et al.* Tributação sobre alimentação e seus impactos na distribuição de renda e pobreza nas grandes regiões urbanas brasileiras. **Economia**, Niterói, v. 2, n. 1, jan./jun. 2001.

PINTOS-PAYERAS, J. A. Análise da progressividade da carga tributária sobre a população brasileira. **Pesquisa e Planejamento Econômico**, Rio de Janeiro, v. 40, n. 2, 2010.

SANTOS, C. H. Um panorama das finanças públicas brasileiras de 1995 a 2009. *In*: CASTRO, J. A.; SANTOS, C. H.; RIBEIRO, J. A. C. **Tributação e equidade no Brasil: um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009**. Brasília: Ipea, 2010.

SILVEIRA, F. G. Impacto das transferências governamentais e da tributação na distribuição de renda no Brasil. **Econômica**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 1, p. 171-184, jun. 2003.

_____. **Tributação, previdência e assistência sociais: impactos distributivos**. 2008. Tese (Doutorado) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, São Paulo, 2008.

_____. Tributação, previdência e assistência sociais: impactos distributivos. *In*: CASTRO, J. A.; SANTOS, C. H.; RIBEIRO, J. A. C. **Tributação e equidade no Brasil: um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009**. Brasília: Ipea, 2010.

SILVEIRA, F. G.; DINIZ, B. C. A incidência da tributação direta no país: o que dizem os dados da Pesquisa de Orçamentos Familiares de 2002/03. **Informações Fipe**, São Paulo, n. 297, jun. 2005.

SOARES, S. *et al.* O potencial distributivo do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF). *In*: CASTRO, J. A.; SANTOS, C. H.; RIBEIRO, J. A. C. **Tributação e equidade no Brasil: um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009**. Brasília: Ipea, 2010.

VIANNA, S. T. W. **Tributação sobre renda e consumo das famílias no Brasil: avaliação de sua incidência nas grandes regiões urbanas em 1996**. 2000. Dissertação (Mestrado) – Instituto de Economia, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2000.

VIANNA, S. T. W. *et al.* **Carga tributária direta e indireta sobre as unidades familiares no Brasil: avaliação de sua incidência nas grandes regiões urbanas em 1996**. Brasília: Ipea, set. 2000. (Texto para Discussão, n. 757).

WANG, C.; CAMINADA, K. **Disentangling income inequality and the redistributive effect of social transfers and taxes in 36 LIS countries**. Luxembourg, 2011. (Luxembourg Income Study Working Paper, n. 567).

ZOCKUN, M. H. Aumenta a regressividade dos impostos no Brasil. **Informações Fipe**, São Paulo, n. 297, jun. 2005.

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

ALMEIDA, A. C. **O dedo na ferida: menos imposto, mais consumo**. Rio de Janeiro: Record, 2010.

GOBETTI, S. W.; ORAIR, R. O. **Classificação e análise das despesas públicas federais pela ótica macroeconômica (2002-2009)**. Brasília: Ipea, abr. 2010. (Texto para Discussão, n. 1.485).

GONI, E.; LOPEZ, H.; SERVEN, L. Fiscal redistribution and income inequality in Latin America. **World Development**, v. 39, n. 9, 2011.

PINTOS-PAYERAS, J. A. **A carga tributária no Brasil e sua distribuição**. 2008. Tese (Doutorado) – Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

RAMOS, C. A. Aspectos distributivos do gasto público na saúde. **Planejamento e Políticas Públicas**, Brasília, n. 24, dez. 2001.

A PARTICIPAÇÃO DO DIEESE NA EXPERIÊNCIA COLETIVA DE CONSTRUÇÃO DA FERRAMENTA DE ACOMPANHAMENTO DA POLÍTICA TRIBUTÁRIA NO BRASIL*

Rosane de Almeida Maia**

Carlindo Rodrigues de Oliveira***

Frederico Luiz Barbosa de Melo***

1 INTRODUÇÃO

O Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (Dieese), criado em 1955, é o órgão de assessoria e pesquisa do movimento sindical brasileiro. Nas duas últimas décadas, tem participado ativamente dos debates sobre a questão fiscal, de modo a fomentar, nas mesas de negociação e nos fóruns sindicais, a preocupação com as aplicações dos recursos fiscais e com o desenho do sistema tributário nacional, tido como injusto e reprodutor de desigualdades.

Ao longo de 2009 e 2010, a experiência promovida no âmbito do Observatório da Equidade do Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social (CDES) propiciou uma oportunidade ímpar para a apresentação das avaliações sobre o caráter concentrador e regressivo de sistema tributário, bem como das propostas das centrais sindicais brasileiras para enfrentar esta difícil situação e promover alterações que viabilizem a redução dos tributos indiretos, garantam a progressividade dos impostos sobre a renda e o patrimônio e eliminem as mazelas decorrentes da exclusão dos cidadãos na elaboração e no acompanhamento da arrecadação dos tributos e dos gastos públicos. A interlocução entre instituições do governo e da sociedade propicia a troca de conhecimentos, além de viabilizar a uniformização de critérios para a leitura e o entendimento de indicadores a serem divulgados aos diferentes atores para o exercício da cidadania em prol da justiça fiscal.

* Texto apresentado no XIV Congresso Internacional do Centro Latino-Americano de Administração para o Desenvolvimento (CLAD) sobre Reforma do Estado e da Administração Pública, realizado em Salvador, de 27 a 30 de outubro de 2009.

** Assessora da Direção Técnica do Dieese.

*** Economista do Dieese.

2 ABORDAGEM DO MOVIMENTO SINDICAL E DO DIEESE

Desde o início dos anos 1990, a questão fiscal é tratada pelo Dieese como tema de interesse especial para o movimento sindical brasileiro, sobre o qual foram produzidos diversos estudos. Esta produção foi inaugurada com a divulgação da pesquisa *A questão fiscal e os trabalhadores* (DIEESE, 1993). Neste trabalho, foram tratados os seguintes temas: o sistema tributário e o papel do Estado; a progressividade e a regressividade dos impostos no Brasil; os tributos nos países da Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE); as contribuições sociais no Brasil; e as propostas das centrais sindicais.

Naquele momento, considerou-se que a política fiscal brasileira, que trata da arrecadação e dos gastos públicos, era um dos instrumentos que historicamente haviam provocado distorções e concentração da renda nacional. Constatou-se serem necessárias a reversão do quadro distributivo e o aperfeiçoamento do sistema tributário nacional, caracterizado por extrema complexidade.

Em decorrência, a discussão da questão fiscal pelos trabalhadores era vista como verdadeiro exercício de cidadania (DIEESE, 1993, p. 8). Enquanto, na virada dos anos 1980, a proposta de ajuste fiscal atinha-se à necessidade de ajustar as contas públicas pelo corte das despesas e pela redução do papel do Estado, assim como ao objetivo de ampliar a arrecadação em um contexto inflacionário, o estudo visava recolocar a questão de forma mais sistêmica. Assim, considerava que uma reforma fiscal no Brasil estaria subordinada à reflexão sobre questões como o tamanho e o grau de intervenção do Estado. Perguntava-se o quanto a sociedade estaria disposta a pagar para estruturar as atividades de governo. Ainda, indagava-se por que, no Brasil, ao contrário dos países desenvolvidos, a ação do Estado se havia voltado exclusivamente para a acumulação de capital, assumindo formas clientelistas e discricionárias, executadas por uma máquina administrativa distorcida e um sistema tributário injusto.

Ao se analisarem as medidas de política econômica implementadas a partir de 1964 até meados dos anos 1980, verificou-se que elas foram responsáveis por transformações que acabaram viabilizando um processo perverso de concentração de renda nacional, que teve na política fiscal um de seus principais instrumentos. Um complexo sistema de incentivos e subsídios inverteu a tendência predominante na elaboração do Código Tributário Nacional. Este novo sistema adquiriu, principalmente a partir de 1968, um cunho altamente regressivo, tanto no sentido da centralização dos recursos na União, em detrimento de estados e municípios, quanto da concentração da renda pessoal e setorial (ROCHA, 1991, *apud* DIEESE, 1993).

Para o fortalecimento e a capitalização das empresas, o governo abriu mão de uma parcela significativa da receita tributária. Por meio do sistema de incentivos

e subsídios, promoveu-se uma enorme transferência de renda da sociedade para alguns setores considerados prioritários, em detrimento dos gastos sociais. De 1973 a 1980, foram repassados ao setor privado, via incentivos e subsídios, em média, 5,4% do produto interno bruto (PIB) e 62,8% das receitas tributárias. Estas transferências, em 1980, atingiram a marca histórica de 99,2% da receita tributária (DIEESE, 1993, p. 11). Quanto às pessoas jurídicas, também houve uma enorme distorção decorrente da concessão de incentivos fiscais. Entre 1975 e 1980, foram isentados cerca de 25% da arrecadação bruta do Imposto de Renda das empresas. Apenas na década de 1980, estes incentivos foram reduzidos no contexto da crise externa e da crise das finanças públicas.

Esse duplo mecanismo articulado de transferência de renda do conjunto da população resultou no aumento dos lucros líquidos dos setores favorecidos, capitalizando-os acima do que seriam capazes de gerar – ou seja, acima de sua capacidade e sua eficiência produtiva. Com a falta de recursos, o governo deixou de atender às necessidades fundamentais da população nas áreas de saúde, educação, saneamento, justiça, segurança e habitação, obrigando os contribuintes a pagarem novamente por estes serviços nas redes privadas. Ao substituir os recursos tributários por empréstimos externos e internos, novamente o Estado transferiu para a sociedade os encargos do endividamento, empobrecendo ainda mais aqueles segmentos não beneficiados pelos incentivos e subsídios.

Simultaneamente, a União passou a recorrer a outras formas de financiamento, notadamente aos empréstimos compulsórios, aos fundos e às contribuições parafiscais. Com isso, não precisava dividi-los com os estados e os municípios, por estes não integrarem os fundos de participação. A montagem deste esquema de financiamento permitiu ao governo concentrar em suas mãos enorme poder econômico, traduzido diretamente em poder político. Este processo, de natureza econômica, mas com profundas implicações políticas, gerou uma perda da capacidade de crítica e fiscalização da sociedade sobre o desempenho do setor público, uma das características do regime autoritário vigente no Brasil após 1964.

Os reflexos da política fiscal extremamente centralizadora, de cunho autoritário, aliada ao amordaçamento da crítica da sociedade e à acomodação das elites e de seus representantes políticos, coniventes com a opção adotada, propiciaram:

- redução da capacidade de gerenciar, administrar, controlar e fiscalizar os gastos de governo, por parte da sociedade e da própria administração pública;
- ineficiência, ineficácia e incapacidade do setor público em atender a seus compromissos e suas obrigações;
- má qualidade dos serviços públicos e das concessões ao setor privado;
- sucateamento dos serviços públicos;

- beneficiamento dos interesses políticos clientelistas; e
- fraude, sonegação e desvio de recursos públicos (DIEESE, 1993).

Na segunda metade da década de 1980, no contexto do processo de redemocratização, o país foi palco de inúmeras tentativas fracassadas de correção dos desajustes macroeconômicos. As fontes de financiamento tornaram-se cada vez mais escassas, o que, com a fragilidade política do governo, obrigado a negociar novos gastos e renúncias fiscais a cada rodada com o Congresso, agravou a crise do Estado, cujas finanças se encontravam significativamente pressionadas pelos encargos das dívidas externa e interna acumuladas no período.

No campo fiscal, a Constituição Federal de 1988 (CF/88) adotou um princípio oposto àquele vigente a partir de 1964. A partir de sua promulgação, houve uma enorme descentralização tributária, tanto em termos da arrecadação própria quanto no aspecto das transferências intergovernamentais. Esta descentralização ocorreu sob duas diretivas: maior autonomia dos estados e municípios para gerar receitas próprias e aumento da participação dos entes federados nas receitas tributárias totais – incluindo-se as transferências da União.¹

De forma geral, as análises e as propostas do movimento sindical brasileiro apresentadas compunham um conjunto de formulações que convergiam no sentido de destacar que a reforma fiscal naquela data deveria integrar uma reformulação abrangente das finanças públicas, levando-se em conta o perfil e o papel do Estado. Os três objetivos básicos das medidas deveriam ser: melhorar a distribuição de renda; estimular o crescimento econômico; e contribuir para a estabilização dos preços. Para tanto, haveria de se reverter o peso excessivo dos impostos indiretos e a baixa tributação sobre a renda e o patrimônio; buscar a maior seletividade dos impostos indiretos, conforme a essencialidade dos produtos; alcançar de forma abrangente o predomínio da progressividade pela incidência de alíquotas diferenciadas segundo tipo de produto, faixa de renda e tamanho do patrimônio; revisar criteriosamente os incentivos fiscais concedidos sob a forma de renúncia por parte do Estado; e aumentar a eficiência do gasto público e de sua gestão, com base nas prioridades sociais da maioria da população.

Em 2008, o Dieese divulgou duas notas técnicas no contexto do novo debate instaurado no país sobre a alteração do sistema tributário nacional mediante uma nova proposta de reforma tributária.² Na primeira (DIEESE 2008a), o órgão de assessoria do movimento sindical analisou a atual estrutura tributária brasileira, tomando como referência alguns conceitos e princípios considerados

1. No período 1971-1980, a União detinha em seu poder, em média, 48% da receita tributária, cabendo aos estados e aos municípios 51% desta. Após a reforma de 1988, a participação da União reduziu-se para 34% dos recursos tributários disponíveis e a das demais esferas elevou-se para 65% (Dieese, 1993).

2. Tratava-se da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 233, apresentada em 2008, cujo substitutivo, de autoria do deputado Sandro Mabel, foi aprovado por comissão especial e aguarda votação no plenário da Câmara dos Deputados.

imprescindíveis para a justiça tributária e a cidadania. Na segunda, tratou-se especificamente da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 233, de 2008.

Da mesma forma que na versão anterior, ressaltou-se que o papel do Estado está subjacente à discussão sobre a forma de seu financiamento e que o debate sobre a forma de arrecadação é condicionado pela destinação dada aos recursos. Assim, a análise de um sistema tributário deve focalizar essencialmente quanto e como o Estado arrecada e com quanto cada grupo social contribui.

No caso brasileiro, a sociedade construiu um Estado que, hoje, deve arcar com políticas de saúde, educação, habitação, saneamento, previdência, assistência social, fiscalização, infraestrutura, desenvolvimento regional, justiça e segurança pública, além de honrar os altos custos da dívida pública e da política monetária, entre outras funções. A fim de exercê-las, o Estado necessita contar com um corpo de funcionários capacitados, além de ser financiado de forma sustentável. Assim, uma primeira questão diz respeito às funções designadas ao Estado e ao poder necessário ao exercício delas – isto é, o que o Estado deve fazer. A questão seguinte refere-se ao volume de recursos requeridos e à forma de arrecadação – ou seja, o quanto a sociedade está disposta a destinar ao Estado e como a carga tributária se distribuirá na sociedade entre grupos, classes sociais, famílias e indivíduos. Dessa maneira, seja por acionar visões divergentes sobre o projeto de país e o papel do Estado, seja por envolver interesses pessoais ou de classe, seja pela pretensão dos indivíduos em minimizar o ônus tributário sobre os próprios recursos, os debates sobre estrutura fiscal-tributária costumam constituir campo fértil para o conflito e a disputa entre grupos sociais (DIEESE, 2008b).

Desse modo, torna-se de extrema importância o exercício de elaboração interinstitucional de um esquema explicativo sobre as iniquidades existentes no sistema tributário brasileiro. Mediante o debate democrático e a avaliação transparente da realidade institucional brasileira, foi possível reconhecer o problema de maneira mais aprofundada e, ainda, capacitar os atores sociais, tanto os de governo como os de trabalhadores e empregadores, a atuarem de forma mais articulada. Assim, será possível direcionar os esforços para a transformação do sistema, visando-se enfrentar os fatores que causam injustiça e concentração de renda.

3 PRINCÍPIOS DE JUSTIÇA FISCAL-TRIBUTÁRIA³

O primeiro objetivo de um sistema tributário deve ser promover o desenvolvimento socioeconômico – isto é, induzir o crescimento econômico, de forma sustentável, com geração de empregos, melhor distribuição de renda, justiça social e eliminação

3. A reflexão a seguir se baseou nos estudos do Dieese (1993; 2008a) e do Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (Unafisco Sindical) (2007).

da pobreza. Em função da acentuada concentração de renda e riqueza, o sistema tributário brasileiro, mais ainda que em outros países, deve ser instrumento privilegiado de redistribuição de renda e recursos e desconcentração da posse da riqueza, priorizando o recolhimento de tributos dos “mais ricos” e os gastos em políticas e regiões que vão beneficiar os “mais pobres”.

Nesse contexto de desigualdade profunda, o princípio da capacidade contributiva adquire grande relevância. De acordo com este princípio, o contribuinte deve participar da arrecadação do Estado conforme sua renda e seu patrimônio. Para melhor viabilizar esta adequação da capacidade econômica individual à sua contribuição tributária, deve-se buscar o caráter pessoal da tributação – isto é, tentar identificar individualmente cada contribuinte conforme sua capacidade contributiva. Não por acaso, estes dois princípios se encontram no Artigo 145 da CF/88, que corresponde ao primeiro artigo do Título VI (Da tributação e do orçamento):

Artigo 145 (...). § 1º – Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitando os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (BRASIL, 1988).

Outro preceito, contido no inciso II do Artigo 150 da CF/88, diz respeito à isonomia tributária, segundo a qual a lei tributária deve ser igual para todos. Ou seja, a lei deve tratar igualmente os contribuintes de idêntica capacidade contributiva, independentemente de sua fonte de renda.

Aos princípios da capacidade contributiva e da pessoalidade da tributação, segue o princípio da progressividade, que prega que os contribuintes com maiores rendas e riquezas devem contribuir relativamente mais. Em outras palavras, a carga tributária individual deve crescer mais que proporcionalmente com a elevação dos rendimentos e do patrimônio.

Para favorecer a observância dos princípios da capacidade contributiva, da pessoalidade e da progressividade, deve-se priorizar a tributação direta e a não cumulativa.

Os tributos são classificados como diretos quando os contribuintes os recolhem diretamente ao poder público, sem interferência de terceiros (DIEESE, 2004). Normalmente, estes tributos incidem sobre a renda e o patrimônio, tais como o Imposto de Renda - Pessoa Jurídica (IRPJ), o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e o Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA). Tributos indiretos são aqueles recolhidos pelo produtor ou do vendedor da mercadoria ou do serviço, que inclui no preço cobrado ao consumidor o valor do imposto – este, portanto, é pago indiretamente pelo comprador. Entre os impostos indiretos no Brasil, pode-se citar o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) e o Imposto sobre Serviços de

Qualquer Natureza (ISS). No caso dos impostos diretos, pelo menos teoricamente, é mais fácil ajustar a carga tributária ao tamanho da renda auferida e da riqueza detida pelos contribuintes. No caso dos tributos indiretos, paga o tributo quem adquire o bem, independentemente de sua renda ou sua capacidade contributiva.

Considera-se um tributo regressivo quando seu peso em relação à renda do contribuinte aumenta quanto menores são seus rendimentos. Ou seja, o imposto regressivo onera relativamente mais o cidadão de menos recursos. Os tributos indiretos tendem a ser regressivos por, no mínimo, dois motivos. Primeiro, porque as famílias de menores rendimentos tendem a despender toda sua renda ou, pelo menos, uma parte maior dela com consumo de mercadorias, enquanto os mais ricos gastam relativamente mais com serviços, que são subtributados, e poupam boa parte de sua renda. Segundo, porque, dependendo da forma de tributação adotada, ocorre a “incidência em cascata” dos impostos indiretos. Se o tributo indireto incide sobre o valor do bem ao final de cada etapa produtiva, ele fica incluso no preço de venda de cada mercadoria ou serviço e vai acumulando-se ao longo da cadeia de produção por meio da incidência de “imposto sobre imposto”. No entanto, o tributo que incide sobre o valor adicionado em cada etapa de produção, apesar de indireto, não é cumulativo, uma vez que recai apenas sobre o que foi produzido naquela etapa da cadeia. Uma avaliação mais precisa acerca da substituição de tributo sobre preço de venda por tributo sobre valor adicionado dependerá da definição do valor da alíquota e dos bens tributáveis.

Também o princípio da seletividade pode favorecer o alcance do princípio da capacidade contributiva. Bens essenciais à vida, como produtos alimentares ou produtos e serviços promotores da saúde, deveriam ser isentos de tributos. Além disso, deveria ser instituída uma imunidade ao mínimo existencial, segundo a qual seriam isentas de tributação as famílias com rendimentos aquém de um limiar considerado o mínimo necessário para garantir um padrão razoável de vida.

Outras características a serem buscadas são a simplicidade do sistema tributário e a estabilidade, a objetividade e a clareza de suas normas. Este conjunto de características facilitaria a gestão do sistema, dificultando fraudes, evasões e elisões fiscais.⁴ Outro critério é a transparência para o contribuinte, que tem o direito de ser informado sobre a carga tributária incidente sobre mercadorias e serviços e sobre os setores que recebem qualquer tipo de benefício fiscal. No caso brasileiro, deve-se ressaltar ainda a importância de o sistema tributário ser instrumento de realização do princípio federativo – ou seja, de garantia da capacidade e dos recursos necessários para que a União, as Unidades da Federação (UFs) e os municípios realizem suas funções.

O Estado também deve observar outros princípios quando impuser tributos: a legalidade (os tributos devem ser instituídos por lei); a anterioridade (as leis de-

4. Elisão fiscal corresponde ao recurso a brechas nas normas tributárias para evitar a tributação.

vem ser aprovadas no ano fiscal anterior, o que, no Brasil, vigora para os impostos); e o intervalo mínimo para ingresso em vigência – por exemplo, de 90 dias, como no caso das contribuições sociais no Brasil.⁵

Por fim, uma administração tributária bem estruturada deve evitar que tributos de má qualidade, indiretos e cumulativos, mas de fácil recolhimento, constituam a base do sistema de arrecadação. A praticidade e a facilidade de recolher grandes somas não devem se sobrepor a princípios constitucionais, particularmente ao da capacidade contributiva. Além disso, o contribuinte deve ter muito presente a percepção do risco e das penalidades envolvidas em sonegar tributos. Contribui para esta consciência uma fiscalização atuante, bem como a aplicação de regras que não permitam que crimes tributários sejam descaracterizados pelo simples pagamento dos débitos existentes.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No capítulo que trata do sistema tributário, a Constituição Federal brasileira lista pelo menos três princípios que deveriam presidir o ordenamento tributário no país: a capacidade contributiva, a pessoalidade e a isonomia tributária. Se estes três princípios fossem observados de fato, a estrutura tributária brasileira não seria tão regressiva quanto se constata facilmente que é. Da forma como está estruturado hoje, em vez de favorecer uma desconcentração de renda, o sistema tributário permite onerar ainda mais os “mais pobres”. Portanto, a estrutura tributária atualmente vigente não atende ao preceito de que deve favorecer o desenvolvimento econômico com justiça e promover a desconcentração de renda e riqueza no país.

De acordo com o posicionamento do movimento sindical brasileiro, expresso em Dieese (2008a), o principal defeito do sistema tributário brasileiro é sua regressividade – isto é, a sobrecarga imposta aos mais pobres. Embora não se desconheça que algumas alterações referentes à repartição de recursos entre os entes federados exigiriam mudanças constitucionais, é de se questionar se seria de fato imprescindível reformar a Constituição para instituir um sistema mais justo, uma vez que os princípios ali estabelecidos já deveriam garantir a promoção da justiça tributária. As mudanças que na década anterior beneficiaram aqueles que auferem rendas do capital ocorreram por meio de medidas infraconstitucionais. Por isto, acredita-se que emendar a Constituição não é condição para que se alcancem, em prol da justiça tributária e em benefício da maioria da população brasileira, mudanças no sistema tributário que consigam induzir e elevar a progressividade, priorizando a tributação direta sobre rendas e riqueza, assim como tornar a tributação um instrumento para o desenvolvimento econômico, a regulação das atividades econômicas e o uso social e ambientalmente responsável dos recursos (DIEESE, 2008a).

5. Para o Unafisco, esses três princípios deveriam ser cumulativos. Assim, impostos e contribuições, além das taxas, deveriam ser criados por lei no ano fiscal anterior e passar a vigor apenas 90 dias depois de votada a lei.

Nesse contexto, o movimento sindical brasileiro reconhece o significativo esforço coordenado pelo Observatório de Equidade do CDES visando constituir uma articulação promissora com a sociedade para o aperfeiçoamento do sistema tributário nacional em bases democráticas e progressistas.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Congresso Nacional, 1988.

DIEESE – DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **A questão tributária e os trabalhadores**. São Paulo: Dieese, 1993. 71 p. (Pesquisa Dieese, n. 8).

_____. **Política tributária e os trabalhadores**. São Paulo: Dieese, 2004. (Coleção Seminários de Negociação).

_____. **Em que sentido o sistema tributário brasileiro deve ser reformulado?** São Paulo: Dieese, Jun. 2008a. (Nota Técnica, n. 68).

_____. **A proposta de reforma tributária do governo**. São Paulo: Dieese, jun. 2008b. (Nota Técnica, n. 69).

UNAFISCO SINDICAL – SINDICATO DOS AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **10 anos de derrama: a distribuição da carga tributária no Brasil**. Brasília: Unafisco Sindical, 2007. 204 p. Disponível em: <http://www2.unafisco.org.br/estudos_tecnicos/2007/10anos.pdf>.

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

DIEESE – DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **A reforma tributária e a renúncia fiscal dos bancos**. São Paulo: Dieese, ago. 2008c. (Nota Técnica, n. 72).

HICKMANN, C. Quem paga a conta? Privilégios de rentistas: imposto de renda exclusivo na fonte. *In*: UNAFISCO SINDICAL. **10 anos de derrama: a distribuição da carga tributária no Brasil**. Brasília: Unafisco Sindical, 2007. p. 143-149. Disponível em: <http://www2.unafisco.org.br/estudos_tecnicos/2007/10anos.pdf>.

SALVADOR, E. A distribuição da carga tributária: quem paga a conta? *In*: SICSÚ, J. (Org.). **Arrecadação (de onde vem?) e gastos públicos (para onde vão?)**. São Paulo: Boitempo, 2007. p. 79-92.

SICSÚ, J. (Org.). **Arrecadação (de onde vem?) e gastos públicos (para onde vão?)**. São Paulo: Boitempo, 2007. 158 p.

ENCARGOS SOCIAIS E DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: REVISITANDO UMA ANTIGA POLÊMICA

Carlindo Rodrigues de Oliveira*

1 INTRODUÇÃO

De tempos em tempos, volta à tona o debate sobre os encargos sociais no Brasil. O tema polariza opiniões e constitui-se em importante divisor de águas quando se discutem alternativas de políticas de emprego e renda. Mais recentemente, a discussão tem sido colocada em torno da proposta de desoneração da folha de pagamentos, como forma de redução de custos das empresas e aumento de sua competitividade internacional, em cenário de forte valorização do real frente ao dólar.

De um lado, alinham-se os que consideram muito elevados os encargos sociais – os quais chegariam a 102% – que as empresas brasileiras pagam sobre os salários. “O Brasil tem uma elevada incidência de encargos trabalhistas sobre a folha de pagamento, ou seja, um empregado custa para o empregador duas vezes o valor de seu salário” (CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA – CNI, 1993). Esta situação inibiria o aumento do emprego formal e colocaria o Brasil em situação desfavorável na comparação internacional. De outro, estão os que consideram que os encargos representam pouco mais de um quarto da remuneração total recebida pelo trabalhador, argumentando que uma grande parcela do que se costuma chamar de encargo social é, na verdade, parte integrante da própria remuneração.

Há, também, grande controvérsia acerca do impacto que uma eventual redução dos encargos sociais teria sobre o mercado de trabalho, em termos de nível e qualidade do emprego.

Para alguns, a magnitude e a rigidez dos encargos sociais no país seriam, em grande medida, responsáveis pela dificuldade de ampliação do número de empregos e pelo elevado grau de informalização dos vínculos de trabalho. O peso excessivo dos encargos sociais e a impossibilidade de sua flexibilização em casos de

* Economista do Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos (Dieese).

redução de atividade econômica levariam as empresas a uma atitude conservadora na criação de novos postos de trabalho ou à alternativa de utilização de mão de obra informalmente contratada.

Para outros, fatores inibidores do crescimento do emprego muito mais importantes que o peso dos encargos sociais estariam situados em outra esfera, ligada às condições macroeconômicas que inibem o investimento e a demanda interna: altas taxas de juros, arrocho monetário, arrocho fiscal, ausência de políticas setoriais consistentes e ambiente de incerteza econômica. Tanto assim, que, após duas décadas de crescimento econômico pífio e aumento explosivo das taxas de desemprego no Brasil, a retomada de um crescimento mais sustentado, com redução das taxas de juros e ampliação do crédito, verificada nos últimos anos, fez crescer fortemente o emprego formal e reduzir drasticamente as taxas de desemprego: a taxa metropolitana de desemprego total (médias anuais), em seis regiões metropolitanas (RMs) analisadas, na Pesquisa de Emprego e Desemprego (PED), reduziu-se de 20,8%, em 2003, para 12,3%, em 2010. Nesse período, quase nove em cada dez empregos criados foram formais – ou seja, empregos assalariados com carteira assinada.¹

2 O QUE É SALÁRIO E O QUE SÃO ENCARGOS SOCIAIS

Nessa polêmica acerca dos encargos sociais, existem duas principais interpretações. A primeira delas desfruta de grande aceitação entre os empresários e alguns círculos acadêmicos que exercem influência destacada sobre o pensamento empresarial. A partir de um conceito restrito de salário, conclui-se que são elevados os encargos sociais no Brasil, que atingiriam mais de 100% da folha de pagamentos.² Segundo esta visão, defendida enfaticamente pelo professor José Pastore, destacado assessor empresarial, “o Brasil é um país de encargos altos e salários baixos, o que faz o trabalhador receber pouco e custar muito para a empresa” (PASTORE, 1994). Conforme esta interpretação, um trabalhador contratado por R\$ 1 mil custaria R\$ 2.020,00 para a empresa, por conta dos encargos sociais.

A segunda interpretação, adotada pelo Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos (Dieese) e por pesquisadores da Universidade Estadual de Campinas (UNICAMP), conclui que o peso dos encargos sociais é de 25,1 % sobre a remuneração total do trabalhador. Por este raciocínio, salário é a remuneração total recebida integral e diretamente pelo trabalhador, como contraprestação pelos seus serviços. Esta remuneração subdivide-se em três partes, a saber:

1. A PED é realizada pelo Dieese, pela Fundação Sistema Estadual de Análise de Dados (Seade) e por entidades regionais no Distrito Federal (DF) e nas (RMs) de Belo Horizonte, Porto Alegre, Recife, Salvador, São Paulo e Fortaleza esta, a partir de 2010. Para se assegurar a comparabilidade das taxas de desemprego apresentadas, excluiu-se a (RMs) de Fortaleza dos dados de 2010.

2. Essa vertente de pensamento tem como principal formulador José Pastore, professor da Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo (FEAC/USP) e consultor de empresas, autor de vários trabalhos e artigos sobre o assunto.

- salário contratual recebido mensalmente, inclusive as férias;
- salário diferido – ou adiado –, recebido uma vez a cada ano (13º salário e um terço de férias); e
- salário recebido eventualmente (Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e outras verbas rescisórias).

Todas essas partes constituem aquilo que o trabalhador “põe no bolso”, seja em dinheiro vivo, ou na forma de uma espécie de conta poupança aberta em seu nome pelo empregador (o FGTS, que constitui um patrimônio individual do trabalhador).

3 COMO SE CHEGA À PORCENTAGEM DE 102% SOBRE OS SALÁRIOS

Para se chegar a uma porcentagem de 102% de encargos sociais, parte-se de um conceito bastante restrito de salário. Tal conceito considera como salário apenas a remuneração pelo que se chama de tempo efetivamente trabalhado. Para o cálculo deste tempo, excluem-se as partes da remuneração relativas ao repouso semanal remunerado, às férias remuneradas, ao adicional de um terço sobre o valor das férias, aos feriados, ao 13º salário, ao aviso prévio em caso de demissão sem justa causa por iniciativa do empregador, às despesas de rescisão contratual – equivalentes à multa sobre o saldo do FGTS – e à parcela do auxílio-enfermidade custeada pelo empregador – os três últimos calculados com base em uma média de incidência sobre o total de empregados.

Todos esses itens excluídos da remuneração básica do trabalhador são considerados encargos sociais, com as obrigações recolhidas ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) para custeio da Previdência Social, ao salário-educação, ao seguro de acidentes do trabalho, à assistência social e formação profissional (o chamado Sistema S), à reforma agrária – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) – e ao incentivo às micro e pequenas empresas por meio do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae).

4 COMO SE CHEGA À PORCENTAGEM DE 25,1% SOBRE OS SALÁRIOS

A remuneração média mensal total recebida integral e diretamente pelo trabalhador compõe-se de duas partes.

A primeira parte refere-se ao salário médio mensal recebido, de fato, a cada ano pelo trabalhador, enquanto ele se encontra empregado. É obtida pela adição, ao valor do salário contratual registrado na carteira, da porcentagem relativa à proporção mensal do 13º salário (8,33%) e da porcentagem relativa à proporção mensal do adicional de um terço de férias (2,78%), ambos recebidos anualmente.

Esta primeira parte, portanto, equivale a 111,11% do salário contratual mensal e constitui a base de cálculo dos encargos sociais recolhidos ao governo.

A segunda parte da remuneração média mensal total recebida pelo trabalhador é composta pela porcentagem de recolhimento do FGTS (8% sobre o salário contratual mensal, sobre o 13º salário e o adicional de um terço de férias) e pela porcentagem relativa à proporção mensal do impacto das verbas indenizatórias sobre o valor do salário contratual, nos casos de rescisão contratual sem justa causa por iniciativa do empregador.

A diferença entre o montante que a empresa desembolsa e a remuneração total recebida integral e diretamente pelo trabalhador é que representa os encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamentos, que são recolhidos ao governo, sendo alguns deles repassados para entidades patronais de assistência e formação profissional (Serviço Social da Indústria – Sesi, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – Senai, Serviço Social do Comércio – SESC, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial – SENAC etc.). Estes encargos estão discriminados na tabela 1.

TABELA 1
Alíquotas de encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamentos média mensal das empresas
 (Em %)

	Tipo de encargo	Incidência sobre a folha média mensal
INSS		20,0
Seguro contra acidentes do trabalho (média)		2,0
Salário-educação		2,5
Incra		0,2
Sesi ou SESC ou SEST		1,5
Senai ou SENAC ou SENAT		1,0
Sebrae		0,6
Total		27,8

Fonte: Guia do INSS.

Elaboração: Dieese.

Com base nesses dados e nessas informações, conclui-se que uma empresa que admite um trabalhador por um salário contratual hipotético de R\$ 1 mil gastará um total de R\$ 1.538,00, incluída a remuneração média mensal total recebida integral e diretamente pelo trabalhador (R\$ 1.229,11), bem como os encargos sociais sobre a folha de pagamentos média mensal (R\$ 308,90). Observe-se a tabela 2.

Encargos Sociais e Desoneração da Folha de Pagamentos

TABELA 2

Desembolso total para empregar um trabalhador com salário hipotético de R\$ 1 mil

(Em R\$)

Itens de despesa	Subparcelas	Desembolso
Salário contratual		1.000,00
13º e adicional de um terço de férias (proporção mensal)		111,11
Folha de pagamentos média mensal (1+2) (base de cálculo dos encargos sociais)		1.111,11
FGTS e verbas rescisórias (proporção mensal)		118,00
Remuneração média mensal total do trabalhador (3+4)		1.229,11
Encargos sociais (incidentes sobre R\$ 1.111,11)		308,89
INSS (20%)	222,22	
Seguro de acidentes trabalho (2% em média)	22,22	
Salário-educação (2,5%)	27,78	
Incra (0,2%)	2,22	
Sesi ou SESC (1,5%)	16,67	
Senai ou SENAC (1,0%)	11,11	
Sebrae (0,6%)	6,67	
Desembolso total mensal do empregador (5+6)		1.538,00

Elaboração: Dieese.

A partir dos dados apresentados na tabela 2, torna-se claro o peso dos encargos sociais no Brasil. De um custo total do trabalho de R\$ 1.538,00, R\$ 1.229,11 correspondem à remuneração total do trabalhador, enquanto R\$ 308,89 constituem os encargos sociais. Dito em outras palavras, o custo total do trabalho, incluídos os encargos sociais, supera em 25,1% o valor da remuneração total média mensal do trabalhador, porcentagem muito inferior aos 102% do cálculo de Pastore.

5 A IDEIA DE DESONERAR A FOLHA DE PAGAMENTOS

Recentemente, voltou à baila a proposta de medidas para desonerar a folha de pagamentos dos encargos sociais, como forma de redução do custo de contratação de mão de obra e estímulo à competitividade das empresas diante da chamada “guerra cambial”. No Plano Brasil Maior, editado pelo governo em agosto passado, quatro setores foram beneficiados, em projeto “piloto” até 2012, com a substituição da contribuição ao INSS (20% sobre a folha de pagamentos) por uma alíquota de 1,5% sobre o faturamento. Estes setores foram os de calçados, confecções, móveis e *software*. Neste último, a alíquota sobre o faturamento foi fixada em 2,5%. O objetivo alegado foi o de aumentar a competitividade de setores que vêm sofrendo pesadamente com a concorrência de importações vindas, especialmente, da China, em cenário de forte apreciação cambial (dólar barato).

A princípio, nada impede que alguns encargos hoje incidentes sobre a folha de pagamentos passem a ser financiados por recursos captados sobre o faturamento das empresas ou o valor adicionado, ou por recursos previstos no orçamento público, oriundos de impostos. A incidência de encargos sobre o faturamento, inclusive, seria uma forma de aliviar os setores intensivos em mão de obra e fazer com que setores intensivos em capital passassem a contribuir de forma mais efetiva, o que não deixa de ser uma medida de justiça tributária. O Plano Brasil Maior, entretanto, aliviou os quatro setores referidos, sem que houvesse uma contrapartida de maior taxação dos setores capital-intensivos. Alternativas como esta deverão ser objeto de avaliação no âmbito de uma discussão maior sobre as reformas fiscal e tributária no país.³

O que não parece razoável é que se reduzam as fontes exclusivas de financiamento da seguridade social – como ocorre hoje –, por fontes que serão disputadas por outras rubricas do orçamento da União. Isto pode colocar em xeque a própria estabilidade dos recursos do sistema brasileiro de proteção social.

Deve-se considerar, ainda, que o principal motivo da apreciação do câmbio encontra-se em outra esfera que não a dos encargos sociais: as altas taxas de juros, que atraem volumosas quantidades de dólares para aplicação no país. Assim, as medidas do Plano Brasil Maior relativas aos encargos podem ser comparadas a um esforço inútil de “enxugar gelo”, caso não sejam acompanhadas de uma forte alteração na política monetária brasileira.

Outro aspecto a ser ressaltado é que alterações na incidência dos encargos sociais deveriam ser objeto de negociação envolvendo as centrais sindicais – o que não ocorreu na elaboração do Plano Brasil Maior.

REFERÊNCIAS

- CNI – CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA. **Agenda Brasil**, 1993.
- FERREIRA, R. N. **Desoneração da Folha de Pagamento**: breve estudo preliminar. Brasília: CNI, maio 2007, 8 p. (Mimeografado).
- PASTORE, J. **Flexibilização e contratação coletiva**. São Paulo: LTR, 1994.

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

- ALMONACID, R. D. *et al.* A questão dos encargos trabalhistas. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 9 ago. 1994.

3. Trabalho de um assessor da Confederação Nacional do Comércio (CNC) (Ferreira, 2007) estima que a substituição da base de incidência da contribuição ao INSS seria possível com a criação de uma contribuição de 5,62% sobre o valor agregado e de 2,2% sobre o faturamento das empresas.

AMADEO, E. Políticas de trabalho no Brasil e no mundo. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 11 set. 1993.

_____. O consenso sobre encargos trabalhistas. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 4 jun. 1994.

_____. Uma agenda para o trabalho. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 17 jul. 1994.

_____. **Encargos trabalhistas, emprego e informalidade no Brasil**. São Paulo: Instituto Latino-americano de Desenvolvimento Econômico e Social – FES. 13 p. (Policy Paper, n. 16).

AMARAL, R.; TRINDADE, R. Governo quer aliviar folha de salários. **O Estado de S. Paulo**, São Paulo, 11 fev. 1996.

BRAGA, T. Governo estuda estímulos ao emprego. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 26-27 ago. 1995.

BRASIL. Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006. **Diário Oficial da União**, Brasília, 15 dez. 2006.

_____. Ministério do Trabalho e Emprego. **Relação anual de informações sociais de 2004**. Brasília, 2005.

CACCIAMALI, M. C. **Resumo diagnóstico do seminário Encargos Sociais e sua Base de Incidência**. São Paulo: FEA/USP, 1993. 83 p. Versão preliminar.

CAMARGO, J. M. Estabilização, crescimento e emprego. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 23 set. 1996.

CANTANHÊDE, E.; MESQUITA, R. Governo prepara projeto para reduzir encargos. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 20 maio 1996.

DÉFICIT público e comercial aumentam: ameaças ao Real. **Boletim Dieese**, São Paulo, n. 190, p. 3-5, jan. 1997.

DEFINIÇÃO de encargo é polêmica. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 4 fev. 1994.

DIEESE – DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **A questão fiscal e os trabalhadores**. São Paulo, 1993. 71 p. (Pesquisa Dieese, n. 8).

_____. **A situação do trabalho no Brasil**. São Paulo: Dieese, 2001.

_____. **Anuário dos Trabalhadores 2007**. São Paulo: Dieese, 2007.

_____. **Encargos sociais no Brasil: conceito, magnitude e reflexos no emprego**. São Paulo: Dieese, ago. 1997. (Pesquisa Dieese, n. 12).

DURÃO, V. S. PIB registra aumento de 3,1% em 96. **Gazeta Mercantil**, 12 fev. 1997.

É PRECISO reduzir a jornada de trabalho. **Boletim Dieese**, São Paulo, n. 186, p. 3-5, set. 1996.

ENCARGOS sociais e emprego: redução ou racionalização? **Boletim Dieese**, São Paulo, n. 180, p. 6-15, mar. 1996.

FIEMG – FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Encargos sociais**. [s. l.: s.n.], 1995. 13 p.

FIESP – FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. Plano Real agrava o Custo Brasil. **Revista da Indústria**, São Paulo, ano 1, n. 4, jul. 1996.

FERRARI, I. Encargos sociais sobre salários. **Suplemento Trabalhista Ltr.**, ano 27, n. 73/91, p. 423-425, 1991.

FERRARI, L. PIB cresce 2,91%, o pior resultado desde 92. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, p. A-4, 7-9 mar. 1997.

ACS – FIESP defende a contribuição ao Sesi e Senai. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 4 fev. 1994.

FIOCCA, D. O que são encargos sociais. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 31 jan. 1996a.

_____. O salário mínimo não custa R\$ 202 para a empresa. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 1 mar. 1996b.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Mapa do mercado de trabalho no Brasil: 1992-1997**. Rio de Janeiro, 2001. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/mapa_mercado_trabalho/notastecnicas.shtm>.

IOB – INFORMAÇÕES OBJETIVAS. Encargos sociais nas empresas: tabela de percentuais básicos. **Legislação Trabalhista e Previdenciária**, n. 13, p. 244-248, 1996.

JATOBA, J. **Encargos sociais, custo da mão de obra e flexibilidade do mercado de trabalho no Brasil**. In: SEMINÁRIO SOBRE REGULAÇÃO DO MERCADO DE TRABALHO NO BRASIL, Belo Horizonte, 1994.

_____. A macro e a microeconomia do emprego. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, n. 28 ago. 1996.

KANDIR, A. Encargos, alhos e bugalhos. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 25 fev. 1996.

LAVIGNE, L. E. **Encargos sociais e trabalhistas na construção civil**. Bahia: Sindicato da Indústria da Construção do Estado da Bahia, [199-].

LEITE, M. Apontando o lápis. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 4 fev. 1996.

LÍRIO, S. Jornada menor esbarra em renúncia fiscal. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 20 maio 1977.

LUCCHESI, C. P. Estão querendo tirar dinheiro do trabalhador. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 4 fev. 1994.

MATTOSO, J. E. L. Política conjuntural, efeitos estruturais. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 23 set. 1996.

MATTOSO, J.; POCHMANN, M. A macroeconomia do desemprego. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 29 jun. 1996.

PAIVA, P. Reduzindo encargos para gerar mais empregos de qualidade. **O Globo**, Rio de Janeiro, 1 abr. 1996a.

_____. Modernizando as relações de trabalho. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 23 set. 1996b.

PAULA, J. A. Dados básicos comparados nas relações de trabalho do Mercosul. **Revista LTR.**, v. 59, n. 9, p. 1.172-1.179, set. 1995.

PASTORE, J. Encargos sociais. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 5 jul. 1994.

_____. Encargos sociais no Brasil e na Argentina. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 6 abr. 1995.

_____. A batalha dos encargos sociais. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 28 fev. 1996.

_____. Flexibilização e emprego. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 26 jun. 1997.

PASTORE, J.; MARTINS, I. G. A tributação do trabalho no Brasil. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 13 jun. 1997.

PESQUISA de emprego e desemprego na Região Metropolitana de São Paulo. São Paulo: Seade/Dieese, nov. 1996.

PINTO, C. Abertura custa 390 mil vagas em 1 ano. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 7 ago. 1996.

POCHMANN, M. **Cálculo dos componentes dos custos do trabalho nos 10 setores mais importantes da economia dos países do Mercosul**. Campinas: UNICAMP/CESIT, 1994. 57 p. Documento de trabalho.

_____. **Liberalização comercial e ajustes no padrão de competitividade em países latino-americanos**. In: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO LATINO-AMERICANA DE SOCIOLOGIA DO TRABALHO (ALAST), 2., São Paulo, 1-5 dez. 1996.

_____. O fetiche dos encargos sociais. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 25 jun. 1997.

REDUÇÃO de encargos esbarra na reação dos lobbies. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 26 fev. 1996.

SANTOS, A. L.; POCHMANN, M. **Encargos sociais no Brasil**: uma nova abordagem metodológica e seus resultados. Campinas: CESIT/UNICAMP, [199-].

SANTOS, C. Economia deve crescer só 2,6% em 96. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 23 ago. 1996.

SOARES, R. C. Desafios da siderurgia brasileira. **Metalurgia & Materiais**, v. 52, n. 457, p. 515-517, set. 1996.

SZAJMAN, A. Maria Antonieta foi mais sensata. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 19 maio 1996.

TAVARES, M. C. Os mitos sobre o desemprego. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 11 fev. 1996.

UNICAMP – UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS; CESIT – CENTRO DE ESTUDOS SINDICAIS E DE ECONOMIA DO TRABALHO. **Emprego, salário, rotatividade e relações de trabalho em São Paulo**. Campinas, 1994. Relatório preliminar.

VERSIANI, I. CNI busca alternativa a encargos trabalhistas. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 10-11 fev. 1996.

A VISÃO dos trabalhadores sobre globalização e setor automotivo. **Boletim Dieese**, São Paulo, n. 186, p. 6-11, set. 1996.

VINCENT, C. Espagne: la question de l'emploi après la réforme du marché du travail. **Chronique Internationale**, n. 38, jan. 1996.

WORLD BANK. **Brazil**: the Custo Brasil since 1990-92. Washington: World Bank, 1996. 54 p. (Report, 15663-BR).

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE SALÁRIOS: DESCONSTRUINDO OS MITOS DA FORMALIZAÇÃO DA MÃO DE OBRA E DA COMPETITIVIDADE INDUSTRIAL*

Álvaro Luchiezi Júnior.**

1 INTRODUÇÃO

A desoneração das contribuições patronais incidentes sobre a folha de salários é tema antigo e largamente discutido. Ela entrou definitivamente na agenda política a partir de 2008, por meio da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 233/2008, que encaminhou a última proposta de reforma tributária do governo federal. O Artigo 11 determina reduções gradativas “da alíquota da contribuição social de que trata o Artigo 195, I, da Constituição [Federal de 1988 (CF/88)]”,¹ a serem efetuadas entre o segundo e o sétimo ano após a entrada em vigor da emenda. A alíquota da contribuição patronal incidente sobre a folha de salários hoje é de 20%. Em seu substitutivo, o relator da Comissão Especial da Reforma Tributária especificou que estas reduções seriam de 1 ponto percentual (p.p.) ao ano, acrescentando-se a previsão de fonte de financiamento alternativa para compensar a redução de receita provocada com a alteração na alíquota da contribuição. Ou seja, a proposta hoje em trâmite no Congresso Nacional prevê a redução da contribuição patronal incidente sobre a folha de salários para 14, ao cabo das reduções gradativas e com fonte alternativa de recursos para os 6 desonerados.

Antecipando-se às mudanças que poderão se tornar definitivas com as alterações resultantes da PEC nº 233/2008, o Governo Federal anunciou, em 2 de agosto de 2011, desoneração da folha de salários aplicável somente às empresas prestadoras de serviço em tecnologia da informação (TI) e tecnologia da informação e

* Versão revista e ampliada do artigo *Inconsistências da proposta de desoneração da folha de salários*, publicado na revista *Tributação em Revista*, Brasília, ano 17, n. 59, p. 14-25, abr./jun. 2011.

** Gerente de Estudos Técnicos do Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal (Sindifisco Nacional).

1. Trata-se da contribuição social do empregador e da empresa ou entidade a ele comparada, incidente sobre: *i*) a folha de salários e os demais rendimentos do trabalho; *ii*) a receita ou o faturamento; e *iii*) o lucro.

comunicação (TIC), além das indústrias de móveis, confecções e artefatos de couro, válida de dezembro de 2011² até dezembro de 2012. O objetivo desta medida é o mesmo que se vem anunciando quando se trata de propostas de desoneração da folha de salários: a formalização as relações de trabalho e a manutenção da competitividade no mercado externo, dada a valorização da taxa de câmbio – esta última consequência do crescimento do preço das *commodities* –, e dado o maior fluxo de capitais para os países emergentes, tal como apontado na exposição de motivos que acompanha a Medida Provisória (MP) nº 540, de 2 de agosto de 2011, a qual instituiu as medidas de desoneração em seus Artigos 7º, 8º e 9º.

Para justificar a desoneração da folha de salários, seus defensores argumentam que esta estimularia a competitividade das empresas beneficiadas, via redução dos custos de produção. Enquanto no mercado interno haveria redução expressiva da pressão exercida pelos produtos importados, que se prevalecem dos baixos custos de produção e dos momentos de baixa nos movimentos cíclicos da taxa de câmbio. O melhor posicionamento das empresas brasileiras no mercado externo contribuiria para a melhoria do saldo comercial nacional.

Adicionalmente, a desoneração serviria como estímulo à formalização de parte da mão de obra desocupada ou alocada no mercado informal de trabalho. As perdas de receitas previdenciárias seriam compensadas com o maior volume de contribuições dos trabalhadores formalizados.³ A expansão da demanda, resultante da melhoria no rendimento médio do trabalhador, propiciaria maior arrecadação tributária.

Os defensores da desoneração não formulam modelos que avalizam seus argumentos nem fazem estimativas quanto ao emprego formal a ser criado sobre o volume de contribuições resultante ou a expansão da massa salarial necessária para incrementar a arrecadação. Tampouco existem indicações de como a melhoria da arrecadação total seria canalizada para suprir as perdas na arrecadação previdenciária, posto que tal melhoria ocorreria em outros tributos (Imposto de Renda, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços – ICMS, Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI etc.) que não os vinculados à Previdência Social.

2. O § 2º do Artigo 23 prevê que as medidas de desoneração entrarão em vigor a partir do quarto mês subsequente à data de publicação – ou seja, em dezembro de 2011.

3. Segundo estimativa realizada por Barboza, Ansiliero e Paiva (2007, p. 3) para o crescimento da massa salarial resultante dessa expansão de empregos formais e que compensaria a queda nas contribuições, deveria haver “incremento nos recolhimentos da alíquota de empregados, do SAT, das alíquotas de exposição a agente nocivo, da taxa de administração da arrecadação de terceiros (apenas da parcela oriunda de empresas em geral) e da própria alíquota patronal”. Estes autores estimaram que se “a alíquota de contribuição patronal fosse reduzida sem que novas fontes de arrecadação fossem criadas, passando de 20 para 15, 10 ou 5, haveria uma necessidade de crescimento imediato da massa salarial da ordem de, respectivamente, 21,5, 54,0 e 108,4 para que o patamar de arrecadação se mantivesse o mesmo”.

Um pressuposto subjacente a esses argumentos é a manutenção de cenário econômico favorável com demanda em expansão e estabilidade de preços, o qual viabilizaria os investimentos necessários à maior formalização da mão de obra.

O hiato temporal entre as perdas na arrecadação e os efeitos benéficos da melhoria da competitividade e da formalização da mão de obra sequer é mencionado no contexto da construção desses argumentos. Mas este constitui-se em elemento crucial para efeitos do financiamento da Previdência Social porque, na hipótese de estes efeitos benéficos se confirmarem, a perda na arrecadação previdenciária ficaria, neste ínterim, sem cobertura.

Diversos espaços de discussão⁴ sobre o tema têm levantado, como forma de compensação das perdas de receita previdenciária, taxaçaõ incidente sobre uma base que não a folha salarial: faturamento, valor agregado, lucro e movimentação financeira bancária.⁵

É importante ressaltar que a instituição de qualquer uma dessas bases de incidência, como sucedâneo da folha de salários, assume implicitamente que mecanismos de mercado serão insuficientes para compensar as perdas previdenciárias.

A MP nº 540/2011 substitui a contribuição das empresas para a seguridade social, calculada com alíquota de 20% sobre a folha de salários,⁶ pela incidência de alíquota de 2,5% para as empresas de TI e TIC, e de 1,5% para as empresas de móveis e de confecções e artefatos de couro incidentes sobre o “valor da receita bruta,⁷ excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos”,⁸ excluindo-se “da base de cálculo das contribuições as receitas brutas das exportações”.⁹ O inciso IV do Artigo 9º assume a existência das perdas previdenciárias ao prever que a União compensará o Fundo do Regime Geral da

4. O marco teórico das discussões sobre o tema, bem como os cálculos sobre os impactos da desoneração sobre as contas previdenciárias, está suficientemente discutido em Barboza, Ansiliero e Paiva (2007), Silveira *et al.* (2008) e Paiva e Ansiliero (2009).

5. A Confederação Nacional de Serviços (CNS, 2009) e Nese (2010) defendem a movimentação financeira como base de incidência, alegando que alíquota de 0,69 incidente sobre movimentação financeira bancária traria efeitos benéficos sobre a inflação e o crescimento da demanda, do produto e do emprego.

6. A folha de salários é definida, pelo Artigo 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212/91, como sendo a contribuição a cargo da empresa sobre “o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços” (inciso I) e “remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços”.

7. A base de cálculo da nova contribuição previdenciária patronal para estes quatro setores produtivos é, portanto, a receita bruta, com as exclusões anteriormente citadas. Segundo a definição do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2004), a “receita bruta inclui impostos incidentes sobre as vendas, ou seja, aqueles que guardam proporcionalidade com preço de venda (ICMS, PIS/PASEP sobre faturamento, Cofins etc.), IPI, e Simples quando for o caso”. A incidência ocorre, então, sobre as vendas brutas, incluídos no cômputo deste valor os tributos devidos. Quando da divulgação das medidas do Plano Brasil Maior, algumas autoridades foram questionadas quanto à base de incidência da nova contribuição: faturamento bruto ou líquido (FATURAMENTO..., 2011).

8. Artigos 7º e 8º da MP nº 540/2011 (Brasil, 2011).

9. Artigo 9º da MP nº 540/2011 (Brasil, 2011).

Previdência Social “no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração”.

Este artigo questiona a efetiva capacidade da desoneração da folha de salários de estimular maior formalização da mão de obra e induzir a competitividade das empresas. Argumenta-se que, no primeiro caso, a própria dinâmica do mercado de trabalho, bastante sensível ao cenário macroeconômico, tem se encarregado desta tarefa no último decênio, restringindo sensivelmente o espaço dos mecanismos de incentivo fiscal no seu desenvolvimento. No segundo caso, esta atenderia às necessidades de acumulação de alguns setores produtivos diante de aspectos conjunturais adversos, como a valorização cambial, ou da presença mais agressiva de competidores diretos dos produtos brasileiros nos mercados nacional e internacional. Alguns indicadores do mercado de trabalho e do desempenho da indústria de transformação fundamentam estes argumentos.

Formalização e competitividade decorrentes da desoneração são, de fato, mitos que não podem sobreviver. Este artigo espera contribuir para a desconstrução destes mitos.

2 DESONERAÇÃO DA FOLHA DE SALÁRIOS E FORMALIZAÇÃO DA MÃO DE OBRA

Segundo os defensores da desoneração da folha de salários, as contribuições sociais patronais representam entrave para a geração de empregos formais. Maior desoneração levaria à geração de empregos formais. Esta alegação foi reforçada pela dinâmica do mercado de trabalho brasileiro da segunda metade dos anos 1980 e da década de 1990 até o início dos anos 2000.

Entre 1990 e 1999, o produto interno bruto (PIB) brasileiro teve crescimento médio anual de 1,65, alternando períodos de leve retração (1990-1992), pequena expansão (1993-1997) ou estabilidade (1998-1999).

A abertura comercial do início da década colocou as indústrias brasileiras diante de cenário internacional fortemente competitivo, obrigando-as a mergulharem em forte processo de reestruturação produtiva, intensivo em capital. Do lado da política comercial, a taxa de câmbio sobrevalorizada contribuiu para a chamada *desindustrialização*. A oferta de empregos não acompanhou o ritmo do crescimento da força de trabalho, resultando em duas consequências marcantes sobre o mercado de trabalho: aumento do desemprego e maior informalidade (BRASIL, 2002).

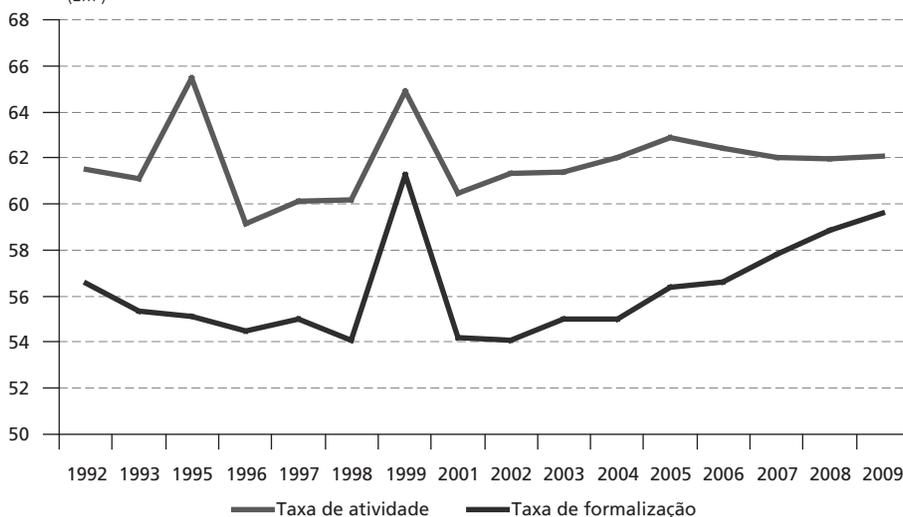
Contribuíram para esse cenário os seguintes fatores: a contração da indústria de transformação, setor tradicionalmente com alto nível de formalidade; o crescimento do setor de serviços, em que a informalidade é maior; a maior terceirização da mão de obra em decorrência da reestruturação produtiva (RAMOS, 2002 *apud* ULYSSEA, 2006; BRASIL, 2002); e “fatores institucionais associados

ao sistema de seguridade social e à legislação trabalhista, incentivando o estabelecimento de relações informais” (BRASIL, 2002).

No contexto da reestruturação produtiva por que passava a economia brasileira, era imperativa a redução de custos, inclusive dos relacionados aos encargos sociais. A informalização das relações de trabalho evitava os custos trabalhistas e os do sistema de seguridade social. Como estes eram inevitáveis nas relações formais, a tese da desoneração difundiu-se. Ademais, a redução dos empregos formais comprometia as bases do financiamento da Previdência Social e colocava em pauta a busca por outra base de incidência mais estável. Tanto foi assim que a Emenda Constitucional (EC) nº 42 incluiu no Artigo 195 da CF/88 o § 13, prevendo a hipótese da “substituição gradual, total ou parcial,” da contribuição social patronal incidente sobre a folha de salários por outra não cumulativa “incidente sobre a receita ou o faturamento” (SILVEIRA *et al.*, 2008).

A tendência à informalidade das relações de trabalho reverte-se a partir do início dos anos 2000. Fato marcante foi a crise cambial do início de 1999, que desembocou na criação do câmbio flutuante. A desvalorização do real no início de 1999 elevou as exportações para os setores produtivos, e a redução das importações promoveu o reaquecimento da indústria nacional. As consequências para o mercado de trabalho foram positivas. Registrou-se forte dinamismo na geração de empregos formais, cujas taxas de crescimento superaram o crescimento da população economicamente ativa (PEA).

GRÁFICO 1
Taxas de atividade e de formalização do mercado de trabalho brasileiro: (1992-2009)
(Em %)



Fonte: IBGE, Pnad.

Os dados relativos ao nível de formalidade do mercado de trabalho comprovam a reversão da tendência a partir do início dos anos 2000, tal como indicam os dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios (PNAD), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), ilustrados no gráfico 1.

A taxa de formalização da mão de obra sofre queda constantemente até 1998, apresenta grande e rápido crescimento em 1999 e estabiliza-se até 2002. A partir disto, esta cresce de maneira constante. A taxa de atividade¹⁰ oscila em todo o período, chegando a 2009 em nível pouco superior a 1992. No período 1992-2002, a taxa de formalização da mão de obra decresce de 56,57% para 54,08%, enquanto, no período 2002-2009, a intensidade do crescimento da formalização é bem maior que o da atividade. Enquanto esta cresce 0,8 p.p., aquela cresce 5,5 p.p.

O período que vai desde a desvalorização cambial até a recuperação da taxa de formalização foi marcado não apenas por política econômica interna de caráter restritivo, mas também por cenário externo favorável; ambos os cenários repercutiram sobre o mercado de trabalho. Internamente, os condicionantes macroeconômicos foram marcados por superávits fiscais, metas de inflação rigidamente controladas e elevadas taxas de juros. Externamente, o cenário tornou-se mais favorável. A partir de 2001, já há dois anos com regime cambial flutuante, o Brasil logra êxito em obter sucessivos e crescentes saldos comerciais positivos (US\$ 2,6 bilhões em 2001; US\$ 13,1 bilhões em 2002; até atingir o ápice de US\$ 46,5 bilhões em 2007, declinando a seguir), contribuindo para amenizar o impacto, sobre o mercado de trabalho, das medidas restritivas da política macroeconômica interna. A redução do crescimento dos níveis de desemprego e da informalidade são duas das principais consequências. A partir disto, a continuidade de saldos comerciais positivos, o aumento real do salário mínimo, a redução da taxa de juros Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) (de 25,3%, em janeiro de 2003, para 8,6%, em janeiro de 2010, elevando-se a seguir) e a expansão do crédito e das políticas sociais fizeram com que o mercado de trabalho reagisse positivamente aos estímulos da política econômica (CARDOSO JÚNIOR, 2007).

Os dados da Pesquisa Mensal de Emprego (PME), do IBGE, que abrange seis regiões metropolitanas (RMs),¹¹ confirmam o desempenho positivo do mercado de trabalho, conforme indica o gráfico 2. O emprego formal cresce paulatinamente nestas regiões a partir de 2003, chegando a 51,64% em dezembro de 2010, ao passo que o emprego informal tem queda de 20,97% para 17,52%.

Merece especial atenção o comportamento dos empregos formais em anos de bom desempenho do PIB. Em 2009, este indicador registrou crescimento real

10. Porcentagem de pessoas economicamente ativas.

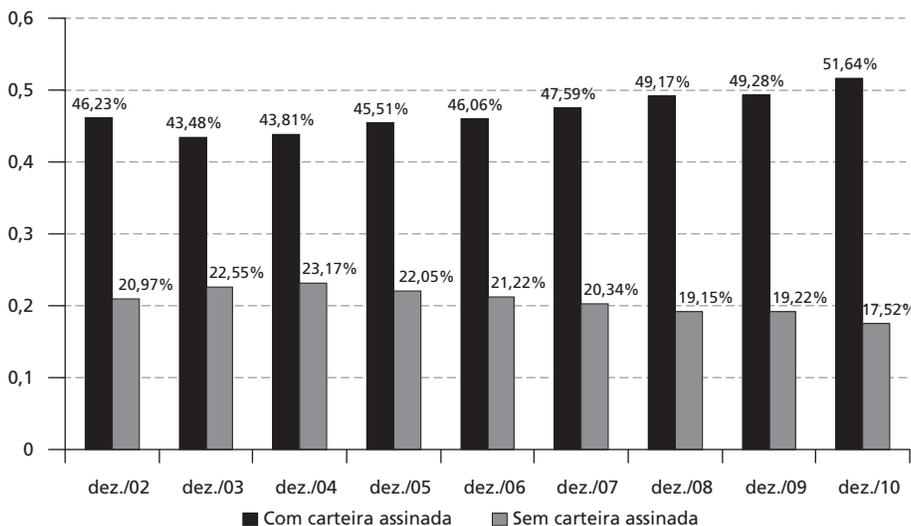
11. Recife, Salvador, Belo Horizonte, Rio de Janeiro, São Paulo e Porto Alegre.

Desoneração da Folha de Salários

negativo de 0,2%. Entre dezembro de 2008 e dezembro de 2009, os empregos formais nas RMs cresceram 1,4%, contra 2,9% entre o mesmo período de 2009 e 2010.

GRÁFICO 2

PME: evolução do emprego formal. Mês de referência: dezembro



Fonte: IBGE, Pesquisa Mensal de Emprego.

A evolução do nível de emprego setorial mostrado na tabela 1 corrobora com essa afirmativa.

TABELA 1

Saldo entre desligamentos e demissões no mercado de trabalho brasileiro (2008-2010)

Setores produtivos	Desligamentos menos admissões (2008)	Desligamentos menos admissões (2009)	Desligamentos menos admissões (2010)
Total	1.452.204	995.110	2.555.421
Indústria extrativa mineral	8.671	3.036	17.715
Indústria transformação	178.675	10.865	544.367
Serviços Industriais de utilidade pública	7.965	4.984	20.034
Construção civil	197.868	177.185	334.311
Comércio	382.218	297.157	611.900
Serviços	648.259	500.177	1.018.052
Administração pública	10.316	18.075	10.417
Agropecuária	18.232	(15.369)	(1.375)

Fonte: Brasil, CAGED/MTE, Lei nº 4.932-65.

À exceção da agropecuária, todos os demais setores econômicos foram capazes de gerar saldo positivo entre admissões e desligamentos no período 2008-2010. Novamente, o movimento do emprego acompanha o desempenho econômico. O saldo é sempre maior nos anos de bom desempenho do produto

(2008 e 2010) e menor no ano de mau desempenho (2009). Importante ressaltar que o setor terciário (serviços e comércio) é responsável pela criação de 70% dos postos de trabalho formais criados no país nos últimos três anos, enquanto a indústria de transformação respondeu por aproximadamente 15% destes.

O desenvolvimento do mercado de trabalho (a geração de postos de trabalho e o crescimento das taxas de formalização) está associado, principalmente, ao desempenho da economia brasileira nos últimos anos. Cinco fatores (CARDOSO JÚNIOR, 2007) estão na origem da recuperação do mercado formal de trabalho brasileiro a partir do início dos anos 2000, conforme exposto a seguir.

1. *Aumento e a descentralização do gasto público*: gastos sociais diretos têm propiciado a geração de postos de trabalho permanentes e cumulativos, com vínculos formais.
2. *Expansão e diversificação do crédito interno*: maior disponibilidade de crédito em função da demanda dos setores público e privado implicou a geração de mais postos de trabalho.
3. *Aumento e diversificação do saldo exportador*: crescimento do comércio exterior brasileiro nos anos 2000 estimula empregos formais ligados direta e indiretamente a este, tanto nos setores industrial e comercial como, principalmente, no agrícola, este também estimulado pelo crédito rural.
4. *Regime tributário simplificado para micro e pequenas empresas*: melhores oportunidades formais de legalização do micro e pequeno empreendimento também repercutem na formalização dos empregos por estes gerados. Há evidências do crescimento tanto do número de estabelecimentos como do estoque anual de vínculos formais.¹²
5. *Melhoria nas ações de intermediação e de fiscalização de mão de obra do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE)*: ambas as ações resultaram em crescimento da colocação de trabalhadores no mercado de trabalho e no registro de trabalhadores resultantes de ações fiscais.

A tese de que a desoneração da contribuição previdenciária patronal teria impactos positivos e significativos sobre a formalização da mão de obra foi argumento utilizado em função de condicionantes econômicos conjunturais específicos que vigoraram até o início dos anos 2000. A dinâmica do mercado de trabalho encarregou-se de cumprir este papel. Atualmente, os defensores da desoneração da folha de salários insistem que algum efeito nesta direção ainda é possível.

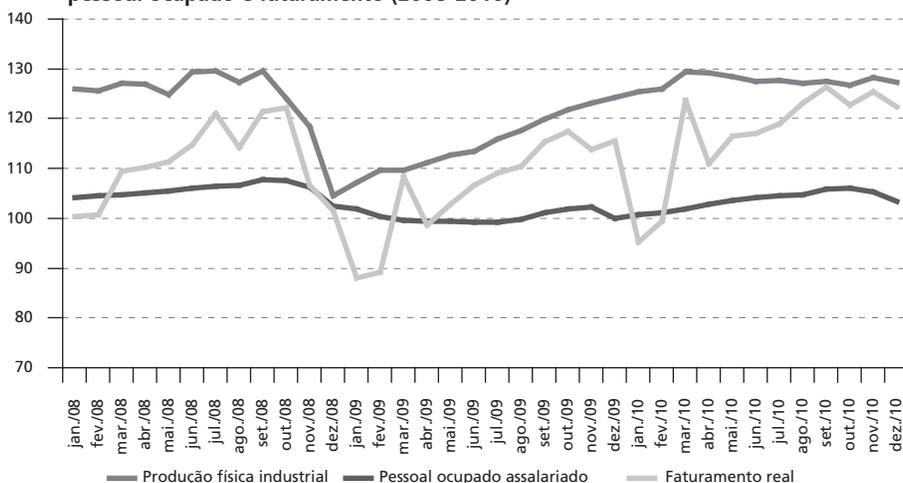
12. Segundo os dados do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED) do MTE, o saldo de empregos formais (celetistas) gerados entre 2000 e 2010 (empregos formais gerados) nos estabelecimentos com até quatro empregados foi de 11.131.105.

3 EMPREGO E INDICADORES DE DESEMPENHO DA INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO

Esta seção tecerá comentários sobre a evolução recente de alguns indicadores econômicos (pessoal ocupado assalariado, faturamento real e produção física com ajuste sazonal) da indústria de transformação. Contrasta-se a evolução do emprego setorial com a produção física e o faturamento, a fim de realizar considerações acerca da capacidade da desoneração da folha de pagamentos de imprimir dinamicidade sobre o nível de emprego maior que as condicionantes macroeconômicas e as estratégias empresariais.

A indústria de transformação é a terceira maior responsável pela geração de postos de trabalho entre 2008 e 2010 e é o setor mais beneficiado pela MP nº 540/2011, com três dos quatro subsetores favorecidos.

GRÁFICO 3
Indústria de transformação: índice de evolução da produção física, pessoal ocupado e faturamento (2008-2010)



Fonte: IBGE, Pesquisa Industrial Mensal e Pesquisa Industrial Mensal de Emprego e Salário. CNI (2011).

O gráfico 3 compara a evolução da produção física com ajuste sazonal com o pessoal ocupado assalariado e com o faturamento real entre 2008 e 2010. Neste intervalo de tempo, destacam-se três períodos segundo o comportamento do produto a preços correntes. O primeiro compreende os três primeiros trimestres de 2008, anteriores à crise financeira de 2008-2009, caracterizado por crescimento do produto. O PIB, em relação a igual período do ano anterior, cresceu 13,7%, enquanto o produto setorial da indústria de transformação cresceu 3,9%. O segundo abrange o momento mais agudo da crise financeira do período 2008-2009, compreendendo o último trimestre de 2008 e o primeiro semestre de 2009, e é caracterizado pela adoção

de medidas anticíclicas e pelo crescimento mais modesto do produto. O PIB cresceu 5,8% e o produto da indústria de transformação, 0,5%. O terceiro período inicia-se no segundo semestre de 2009 e abrange todo o ano 2010, caracterizado por franca recuperação, quando o PIB cresce 21,1% e o produto da indústria de transformação, 18,9%.

O índice de pessoal ocupado assalariado na indústria de transformação mantém-se bastante estável na evolução “ponta a ponta”, com leve crescimento de 2,5%, em níveis inferiores à produção física (15,9%) e ao faturamento real (28,4%). A produção física mantém-se em níveis superiores ao faturamento real e ao emprego durante todo o período considerado no gráfico.

O primeiro período de análise registra leve crescimento do índice de pessoal ocupado, acompanhando os momentos de crescimento da produção física e do faturamento real. A produção mantém-se em patamar estável, embora oscilante, e o faturamento real apresenta claro crescimento no período, com breve oscilação e recuperação.

A tendência geral dos três indicadores é a de queda no terceiro período. É interessante ressaltar, entretanto, a recuperação da produção física a partir do início de 2009 e do faturamento real ao final do período após movimento oscilatório no primeiro semestre de 2009, o que contrasta com a queda e a manutenção nestes níveis do emprego. Enquanto a produção física e o faturamento real se recuperam após a queda inicial, o nível de emprego apenas mantém-se estável.

Durante o terceiro período, ressaltam-se a recuperação do nível de emprego até outubro de 2010, mantendo-se este, não obstante, em níveis bastante inferiores à produção física e ao faturamento real; a continuidade da recuperação da produção física até março de 2010, com pequena queda e relativa estabilidade deste momento em diante; e o movimento oscilatório, mas com nítido crescimento, do faturamento real.

Em síntese, o emprego na indústria de transformação mantém-se em níveis relativamente estáveis. Em momentos de crescimento econômico, o desempenho dos índices de produção física e faturamento é, via de regra, melhor que o índice de emprego. Nestes momentos, este acompanha a evolução daqueles, embora em níveis bastante inferiores. No primeiro período, o faturamento real cresceu 21%, enquanto produção e emprego cresceram, respectivamente, 2,7% e 3,3%. No terceiro período, produção física e faturamento real cresceram, respectivamente, 4,5% e 4,1%, enquanto o emprego cresceu apenas 1,5%.

Se nos momentos em que vigoraram políticas econômicas anticíclicas (segundo período) ou de crescimento econômico (primeiro e terceiro períodos) o emprego, via de regra, não foi capaz de expandir-se para muito além da média

histórica do período analisado.¹³ Por que razão, então, este responderia à desoneração da folha de salários?

A redução dos custos de produção das empresas resultante das medidas de desoneração propicia-lhes maior lucratividade. Contudo, é pouco plausível que cause impacto adicional sobre o estoque de empregos. Este efeito, se houver, seria residual. Somente uma transferência sensível das reduções de custo, via investimentos produtivos, asseguraria melhorias nos níveis de emprego.

Por sua vez, as decisões empresariais, baseadas em estratégias de médio e longo prazo, buscam preservar eventuais ganhos presentes para investimentos futuros em cenários econômicos favoráveis. As estratégias empresariais têm sido bem-sucedidas, nos tempos de crise ou não, em manter o faturamento e a produção das empresas acima dos índices de emprego. Medidas pontuais, como as introduzidas pela MP nº 540/2011, são soluções paliativas, de curto prazo, para enfrentar problemas específicos relacionados, em última instância, à baixa lucratividade das empresas.

A indústria de transformação não ampliou significativamente seu nível de ocupação nos períodos de crescimento entre 2008 e 2010. A utilização da capacidade instalada média neste período foi de 81,6%, sendo o nível mais alto de 84,5% (outubro de 2008) e o mais baixo, 76,2% (janeiro de 2009). A média do primeiro período mencionado foi de 82,9%; a do segundo período, 79,8%; e a do terceiro período, 82,2% (CNI, 2011).

A esse respeito, Silveira (2011) não apenas afirma que a desoneração propiciaria ampliação do lucro dos empresários, como também provocaria sérios efeitos negativos sobre a distribuição de renda, ampliando a regressividade do sistema tributário brasileiro:

os estudos apontam que a desoneração da contribuição patronal teria seus efeitos concentrados nos rendimentos dos trabalhadores formais *e, no meu entender, na ampliação da margem de lucro dos empresários*. Esses efeitos seriam perversos em termos distributivos, tornando-se mais agudos caso a compensação dessa desoneração fosse realizada por meio de impostos – contribuições – sobre a receita ou o faturamento. Trocariamos uma fonte de financiamento de caráter neutro e incidente sobre os futuros beneficiários da previdência por uma regressiva e cuja incidência é proporcionalmente maior sobre a renda daqueles que não se encontram afiliados ao sistema previdenciário. Assim, se hoje temos já uma parcela importante do financiamento das políticas sociais, notadamente previdência, assistência e saúde, baseada em tributos indiretos, logo regressivos, a mudança que se noticia aprofundaria essa situação de iniquidade fiscal (SILVEIRA, 2011, p. 12, grifo nosso).

13. O índice médio de pessoal ocupado assalariado na indústria de transformação entre 2008 e 2010 foi 103.2. O maior índice registrado foi 107.7, em setembro de 2008, e o menor foi 99,28, em julho de 2009.

Quais seriam, então, os níveis de desoneração capazes de promover crescimento sensível no nível de empregos?

Estudo realizado por Bitencourt e Teixeira (2008)¹⁴ indica que a maior parte dos efeitos benéficos de uma desoneração dos encargos sociais para a economia ocorre somente em níveis superiores a 50%. Os efeitos da redução dos encargos sobre o mercado de trabalho são a queda nos salários – menor nos salários urbanos de mão de obra qualificada do que naquele de não qualificada – e o aumento das taxas de desemprego rural e urbana, esta última menor apenas quando a desoneração é superior a 50%.

O estudo ressalta também que a desoneração prejudica o nível de emprego e, como consequência, implica maior rentabilidade do capital: “os capitais rural e urbano apresentam variação positiva. O que ocorre na economia é uma transferência do fator mão de obra, principalmente não qualificada, para capital (rentabilidade), cuja consequência é um acréscimo na taxa de desemprego, rural e urbano” (*op.cit.*, p. 73).

Os efeitos da redução dos encargos sobre os níveis de preços e de investimentos seriam neutros. Em termos de renda do governo e da arrecadação tributária, os efeitos são negativos qualquer que seja o percentual de desoneração. Obviamente, pela falta de sucedâneo em termos de arrecadação.

Outro estudo, realizado pelo Banco Mundial - BM (1996, p. 36), mostra que até o patamar de 50% de desoneração haveria redução de 2 a 5 no custo total das empresas, assumindo-se que o governo “eliminaría tributos (contribuições sociais) e os benefícios financiados pelos tributos”. Segundo as conclusões do estudo, tal redução não viabilizaria investimentos produtivos ou geração de empregos. Ou seja, fortíssima redução de encargos traria benefício relativamente pequeno exclusivamente para os empresários, sem contrapartida para os trabalhadores e o país.

4 DESONERAÇÃO DA FOLHA DE SALÁRIOS E DA COMPETITIVIDADE

Como visto anteriormente, no cerne dos argumentos dos defensores da desoneração da folha de salários está o benefício que tal redução de custos importaria para a melhor inserção competitiva das empresas nos mercados interno e externo.

A taxa de câmbio também é fator relevante na argumentação, posto que, nos momentos de baixa, esta favorece a entrada de produtos importados – muitos

14. Os autores chegaram ao resultado por meio da utilização de modelo econométrico de equilíbrio geral, construindo seis cenários, divididos em dois grupos. No primeiro grupo, composto de três cenários, admite-se que o peso inicial dos encargos sociais sobre a folha de pagamentos é de 25,1. No segundo grupo, composto de mais três cenários, o peso é de 45. No primeiro cenário de cada grupo, supõe-se redução de 5,8 p.p. nos encargos, referentes às contribuições para o Sistema S. No segundo, os encargos são reduzidos em 50, com relação ao peso inicial; e no terceiro, o peso dos encargos é de 9, percentual este próximo da média dos países concorrentes ao Brasil.

destes já beneficiados pelo menor custo do trabalho em seus países de origem – e desfavorece as exportações, comprometidas pela acirrada disputa com estes países em mercados internacionais.

4.1 Encargos sociais e custo do trabalho

Os encargos sociais e os salários são dois dos componentes do custo total do trabalho. Salários devem ser entendidos como o total da remuneração, direta e indireta, recebida pelo trabalhador como contrapartida pela prestação de trabalho a um empregador. As contribuições sociais referem-se aos encargos incidentes sobre a folha de salários e que não revertem diretamente em benefício do trabalhador (DIEESE, 2006).

O custo total do trabalho é, assim, conceito mais amplo, sendo definido, segundo a Organização Internacional do Trabalho (OIT) como:

“o custo incorrido pelo empregador na contratação de mão de obra. O conceito estatístico de custo do trabalho compreende a remuneração pelo trabalho realizado, os pagamentos relativos ao tempo pago, mas não trabalhado, bônus e gratificações, o custo da comida, bebida e outros pagamentos em espécie, o custo de habitações sociais a cargo dos empregadores, *gastos patronais com encargos sociais*, custo para o empregador para a formação profissional, serviços sociais e itens diversos, tais como transporte de trabalhadores, a roupa de trabalho e de recrutamento, juntamente com os impostos considerados como custo do trabalho” (OIT, 1967, p. 39, grifo nosso).

Resumidamente, o custo total do trabalho é a soma das despesas remuneratórias e de manutenção do trabalhador, encargos sociais incidentes sobre a folha de salários, treinamento e benefícios.

Sendo assim, em termos da inserção competitiva da empresa no mercado, especialmente no mercado internacional, o custo relevante é o custo total do trabalho, e não apenas o custo dos encargos incidentes sobre a folha de salários (EUZÉBY, 1999 *apud* MARQUES e EUZÉBY, 2003), uma vez que este é parte daquele.

Para duas empresas que tenham o mesmo custo total do trabalho, não haverá diferencial competitivo entre estas do ponto de vista dos custos trabalhistas se os encargos sociais, como percentual sobre a folha de salários, forem bastante inferiores em uma destas (DIEESE, 2006). Isto significa que, no caso de forte desoneração da folha de salários no Brasil, uma empresa brasileira que compete no mercado internacional com, por exemplo, uma empresa chinesa não passaria a ter, necessariamente, maior vantagem competitiva. Sabe-se que o componente salário no custo do trabalho de uma empresa chinesa é baixíssimo e menor que

o brasileiro.¹⁵ A vantagem competitiva, se existir, dependeria da magnitude da desoneração e dos concorrentes no mercado internacional.

Em termos internacionais, o custo do trabalho no Brasil já é bastante baixo, tal como indicam os dados da tabela 3. Da amostra de 34 países, a qual contempla países desenvolvidos, emergentes e em desenvolvimento, somente dois (Filipinas e México) apresentaram, em 2009, custo da mão de obra por hora inferior ao brasileiro.

Para conseguir reduzir seus custos do trabalho a níveis inferiores ao do México, exclusivamente por meio da desoneração das contribuições sociais, o Brasil precisaria desonerar suas contribuições sociais – com base em 2009 – em 85,82%, o que seria impraticável.

Aliás, em termos de competição internacional, o México não é parâmetro para o Brasil. Entre os fatores que tornam seus produtos mais competitivos, além do reduzido custo total do trabalho, estão sua proximidade física dos Estados Unidos, podendo atender mais rapidamente às encomendas do seu vizinho e com menor custo de transporte, além de se beneficiar da ausência de quotas de importação como membro do Acordo de Livre Comércio da América do Norte - Nafta (CHAN, 2003).

Entre os países relacionados na tabela 2, o Brasil apresenta a maior participação dos custos com seguro social e tributos trabalhistas na compensação total do trabalho. Este indicador se refere à participação relativa dos gastos com seguro social no custo total do trabalho. Talvez seja por esta razão que os empresários defendem a desoneração. Esta é uma forma de reduzir a participação relativa dos custos com encargos no custo total do trabalho. Implica, portanto, redução de custos. Mas seu reflexo em termos de vantagem competitiva é praticamente nulo. Reduzir aquilo que já é muito baixo (o custo total do trabalho) em nada contribuiria para o maior acesso a mercados.

O estudo de Bitencourt e Teixeira (2008) mostra que a desoneração dos encargos sociais traria melhorias para o comércio internacional dadas pelo crescimento das exportações e pela redução das importações. A acumulação de maior rentabilidade do capital, consequência da elevação da taxa de desemprego, viabiliza os investimentos e, por esta via, maior produção e crescimento das vendas internas e externas. Obviamente, há de se fazer neste ponto o mesmo pressuposto que o sugerido para os argumentos favoráveis à desoneração: cenário econômico favorável ancorado na estabilidade de preços e demanda em expansão para viabilizar os investimentos. Com aumento do desemprego, entretanto, este pressuposto se torna menos factível.

15. Chan (2003) aponta quatro razões principais para que os salários da China tornem os produtos deste país tão competitivos no mercado internacional: oferta de trabalho quase inexaurível; descentralização administrativa e desregulamentação de salários na reforma econômica, fazendo com que os governos das províncias fizessem vista grossa à exploração da mão de obra; ausência de sindicatos autônomos que lutem pela preservação de salários; e sistema doméstico de registro chamado *hukou*, que previne fluxo migratório rural-urbano incontrolado.

Desoneração da Folha de Salários

TABELA 2
Custo da mão de obra por hora na indústria manufatureira (2008-2009)
(Em US\$)

Países	2009					2008				
	Compensação aos empregados ¹		Pagamento total ²		Gastos com seguro social ³		Compensação aos empregados ¹		Gastos com seguro social ³	
	Valor	Valor	%	Valor	%	Valor	Valor	%	Valor	%
Estados Unidos	33,53	25,63	76	7,90	24	32,23	24,77	77	7,46	23
Argentina	10,14	8,37	83	1,77	17	9,95	8,21	83	1,73	17
Austrália	34,62	27,49	79	7,13	21	36,91	29,31	79	7,60	21
Áustria	48,04	35,88	75	12,16	25	47,81	35,71	75	12,10	25
Bélgica	49,40	34,68	70	14,72	30	50,82	35,66	70	15,16	30
Brasil	8,32	5,63	68	2,70	32	8,48	5,73	68	2,75	32
Canadá	29,60	23,61	80	5,99	20	32,70	26,08	80	6,62	20
República Checa	11,21	8,15	73	3,06	27	12,20	8,95	73	3,24	27
Dinamarca	49,56	44,52	90	5,04	10	50,08	44,83	90	5,25	10
Estônia	9,83	7,24	74	2,58	26	10,34	7,73	75	2,61	25
Finlândia	43,77	34,31	78	9,45	22	44,68	35,03	78	9,65	22
França	40,08	27,57	69	12,51	31	42,23	28,52	68	13,71	32
Alemanha	46,52	36,14	78	10,37	22	48,22	37,67	78	10,55	22
Grécia	19,23	13,92	72	5,31	28	19,58	14,18	72	5,41	28
Hungria	8,62	6,39	74	2,24	26	9,77	7,14	73	2,64	27
Irlanda	39,02	33,06	85	5,96	15	39,37	33,36	85	6,01	15
Israel	18,39	15,41	84	2,98	16	19,51	16,46	84	3,05	16
Itália	34,97	24,34	70	10,63	30	35,77	24,90	70	10,88	30
Japão	30,36	24,95	82	5,42	18	27,80	22,84	82	4,96	18
Coreia do Sul	14,20	11,68	82	2,52	18	16,27	13,38	82	2,88	18
México	5,38	3,93	73	1,45	27	6,12	4,47	73	1,65	27
Holanda	43,50	33,45	77	10,05	23	44,72	34,39	77	10,33	23
Nova Zelândia	17,44	16,92	97	0,52	3	19,12	18,61	97	0,51	3
Noruega	53,89	43,97	82	9,91	18	58,22	47,51	82	10,71	18
Filipinas	1,50	1,37	91	0,13	9	1,55	1,42	92	0,13	8
Polônia	7,50	6,32	84	1,18	16	9,38	7,91	84	1,48	16
Portugal	11,95	9,54	80	2,41	20	12,24	9,77	80	2,47	20
Singapura	17,50	15,05	86	2,45	14	18,85	16,21	86	2,63	14
Eslováquia	11,24	8,02	71	3,22	29	10,89	7,84	72	3,05	28
Espanha	27,74	20,46	74	7,29	26	27,63	20,62	75	7,00	25
Suécia	39,87	27,18	68	12,69	32	44,09	30,42	69	13,66	31
Suíça	44,29	37,72	85	6,57	15	43,76	37,00	85	6,76	15
Taiwan	7,76	6,61	85	1,14	15	8,68	7,40	85	1,28	15
Reino Unido	30,78	24,31	79	6,46	21	35,75	28,25	79	7,51	21

Fonte: Bureau of Labor Statistics. International Comparisons of Hourly Compensation Costs in Manufacturing, 1996-2009.

Notas: ¹ Compensação aos empregados = pagamento total + gastos com seguro social e tributos trabalhistas.

² Pagamento total = remuneração total por hora trabalhada (salário base; remuneração por empreitada; horas extras, pagamento por troca ou substituição, trabalho noturno e feriados; e bônus e prêmios) + benefícios diretos (pagamento por dias não trabalhados - férias, feriados, e outras ausências, exceto ausência por doença; bônus sazonais e irregulares; licenças para assuntos familiares, para mudanças etc.; pagamentos em espécie; e indenizações não previstas em acordo coletivo).

³ Gastos com seguro social = aposentadoria e pensão por invalidez; seguro saúde; seguro de garantia de renda e licença por doença; seguro de vida e por invalidez acidental; acidentes de trabalho e compensações por doença; outras despesas da Seguridade Social; impostos líquidos de subsídios sobre folhas de pagamento.

A desoneração dos encargos sociais provoca, assim, resultado perverso. Apenas o capital se beneficia, em detrimento dos empregos e dos salários. Os ganhos de rentabilidade e de lucratividade somente mostrariam seus efeitos benéficos sobre o nível de investimentos, sem repercussões em termos de geração de emprego e renda e de formalização do mercado de trabalho.

Ressalte-se, entretanto, que tais benefícios, mesmo que exclusivos ao capital, apenas ocorreriam mediante níveis de desoneração impraticáveis.

4.2 Taxa de câmbio e competitividade

A adoção do regime cambial flutuante em janeiro de 1999 deu maior liberdade para a política monetária atingir objetivos internos mais relevantes, como a estabilidade de preços e o crescimento econômico em detrimento da defesa da paridade cambial. Desde então, o Brasil passou a conviver em ambiente de crescente competitividade externa sem a defesa imediata de um regime cambial fixo.

O diferencial entre as taxas de juros interna e externa é fator decisivo no comportamento da taxa de câmbio flutuante. O Brasil pratica uma das mais elevadas taxas de juros do mundo – ou seja, o diferencial é altamente favorável à atração de investimentos estrangeiros para o mercado de capitais, o que leva à apreciação cambial.

Outro fator também contribui para o movimento de apreciação cambial no Brasil a partir de 2003: o crescimento das exportações de produtos básicos e *commodities* (ARAÚJO, 2010), estas últimas influenciadas pela expansão da demanda mundial com considerável efeito sobre seu preço (NAKABASHI, 2008; JANK, 2008 *apud* SONAGLIO *et al.*, 2010).

O movimento de capitais no mercado internacional é influenciado tanto pela atratividade da taxa de juros quanto pelo risco que os papéis representam. Em momentos de estabilidade econômica, o fluxo de capitais procurará maior rentabilidade; em momentos de crise, procurará refúgio em papéis ancorados em moedas que se apresentem mais seguras.

A tabela 3 mostra as taxas de câmbio nominais em relação ao dólar dos países do chamado BRIC (bloco econômico formado por Brasil, Rússia, Índia e China) mais o Chile, comparando-as às do euro (União Europeia) e do iene (Japão). Nos quatro períodos selecionados, via de regra, enquanto as moedas dos países do grupo de emergentes se valorizam, as dos países desenvolvidos (euro e iene) depreciam-se e vice-versa.

Dos países do BRIC, o Brasil é o único que adota regime cambial flutuante, *stricto sensu*. A China adota um regime denominado *crawling peg*, teoricamente regime parcialmente fixo, mas controlado pelas autoridades monetárias, a partir de

Desoneração da Folha de Salários

um valor central e de uma banda em que a taxa flutua muito gradualmente – ao menos, no caso chinês. A Rússia adota câmbio fixo com relação a uma cesta de moedas, usando este câmbio como âncora para o controle inflacionário, e a Índia utiliza um câmbio “flutuante gerenciado”, sem valores pré-determinados (IMF, 2008).

TABELA 3

Taxa de câmbio nominal, paridade de compra – Média mensal moedas selecionadas (jan./08 a dez./10)

Mês/Ano	Real/ US\$	Rublo/ US\$	Rúpia/ US\$	Yuan/ US\$	Peso chileno/ US\$	Euro/ US\$	lène/ US\$
jan./08	1,77	24,47	39,36	7,24	478,57	1,47	107,68
fev./08	1,73	24,48	39,76	7,16	465,56	1,48	107,13
mar./08	1,71	23,70	40,32	7,07	441,84	1,55	100,88
abr./08	1,69	23,51	40,00	7,00	445,81	1,57	102,63
I mai./08	1,66	23,71	42,12	6,97	470,83	1,56	104,34
jun./08	1,62	23,62	42,87	6,90	495,92	1,56	106,82
jul./08	1,59	23,35	42,78	6,84	500,46	1,58	106,86
ago./08	1,61	24,23	42,96	6,85	516,59	1,49	109,41
set./08	1,80	25,31	45,60	6,83	533,63	1,44	106,60
out./08	2,17	26,47	48,57	6,83	625,45	1,33	100,11
nov./08	2,27	27,33	48,97	6,83	650,74	1,27	96,85
II dez./08	2,39	28,22	48,68	6,84	648,35	1,35	91,15
jan./09	2,31	32,12	48,81	6,84	622,02	1,32	90,20
fev./09	2,31	35,76	49,18	6,84	604,31	1,28	92,56
mar./09	2,31	34,57	51,18	6,84	591,99	1,31	97,74
abr./09	1,69	23,51	40,00	7,00	445,81	1,57	102,63
mai./09	1,66	23,71	42,12	6,97	470,83	1,56	104,34
jun./09	1,62	23,62	42,87	6,90	495,92	1,56	106,82
jul./09	1,59	23,35	42,78	6,84	500,46	1,58	106,86
III ago./09	1,61	24,23	42,96	6,85	516,59	1,49	109,41
set./09	1,80	25,31	45,60	6,83	533,63	1,44	106,60
out./09	2,17	26,47	48,57	6,83	625,45	1,33	100,11
nov./09	2,27	27,33	48,97	6,83	650,74	1,27	96,85
dez./09	2,39	28,22	48,68	6,84	648,35	1,35	91,15
jan./10	1,78	29,93	45,92	6,83	501,09	1,43	91,07
fev./10	1,84	30,12	46,32	6,83	532,38	1,37	90,13
mar./10	1,79	29,54	45,46	6,83	522,33	1,36	90,71
abr./10	1,76	29,18	44,49	6,83	519,82	1,34	93,44
mai./10	1,81	30,50	45,89	6,83	533,98	1,25	91,77
IV jun./10	1,81	31,22	46,57	6,82	537,50	1,22	90,66
jul./10	1,77	30,59	46,83	6,78	530,06	1,28	87,52
ago./10	1,84	31,66	48,27	6,83	547,47	1,43	94,86
set./10	1,82	30,69	48,37	6,83	548,22	1,46	91,32
out./10	1,68	30,30	44,40	6,67	484,45	1,39	81,80
nov./10	1,71	31,00	45,02	6,65	482,08	1,36	82,66
dez./10	1,69	30,78	45,13	6,65	473,52	1,32	83,23

Fonte: Banco Central.

Os países do BRIC também promoveram alterações em suas políticas cambiais a fim de buscarem maior competitividade externa. O regime cambial chinês tem sido caracterizado por grande rigidez desde 1994 (taxa de câmbio média de ¥/US\$ 6,86 no período considerado na tabela 3, resultando em estímulo às exportações). A taxa de câmbio chinesa encontra-se desvalorizada em termos reais. Em caso de flexibilização, esta seria apreciada. Nos anos 1990, a Índia promoveu maxidesvalorização cambial em relação ao dólar, adotando regime cambial dual (flutuação gerenciada). A Rússia promoveu maxidesvalorização cambial nominal do rublo em relação ao dólar, de руб/US\$ 5,8 para руб/US\$ 24,6, para estimular o setor exportador (VIERA e VERÍSSIMO, 2009).

No que tange ao Brasil, é preciso considerar que o convívio com um regime cambial flutuante, que resulta em períodos de apreciação e depreciação cambial decorrentes, entre outros fatores, do comportamento da balança comercial e do fluxo internacional de capitais, é uma realidade historicamente determinada da qual não poderá se desvencilhar sob pena de desorganização dos fundamentos macroeconômicos e de isolamento no comércio internacional.

A pauta de exportações brasileiras recente é marcada por queda da participação dos manufaturados e aumento dos produtos básicos (SONAGLIO *et al.*, 2010),¹⁶ o que denota especialização na exportação de produtos primários enfatizada pela apreciação cambial (JANK, 2008 *apud* SONAGLIO *et al.*, 2010).

A alteração na composição das exportações brasileiras, em prejuízo das manufaturas, decorre não apenas do efeito das variações cambiais, mas de uma opção feita ao longo das últimas décadas pela especialização produtiva em produtos primários.

O desenvolvimento tecnológico aplicado à produção agrícola, combinado com a expansão da fronteira agrícola, permitiu aos produtos primários brasileiros (soja, açúcar, carne etc.) competirem em melhor igualdade de condições com outros fornecedores no mercado internacional.

Por sua vez, a notória falta de uma política de investimentos em infraestrutura contínua e modernizante (portos, rodovias, ferrovias, transmissão de energia elétrica etc.) contribui para o encarecimento do custo de produção tanto agrícola como industrial e, conseqüentemente, para a redução da competitividade das exportações.

Também influenciam decisivamente na relativa falta de competitividade externa dos manufaturados brasileiros a morosidade burocrática e institucional (SONAGLIO *et al.*, 2010), exemplificada pela excessiva exigência de documentação e pelas dificuldades na concessão de crédito, resultando em entraves ao processo de exportação.

16. A participação das exportações de produtos básicos na pauta de exportações brasileiras aumentou de 44,3, entre janeiro e agosto de 2010, para 47,8, no mesmo período de 2011, enquanto os produtos industrializados caíram de 53,6 para 50,1 e as operações especiais, de 22,2 para 2,1 (Brasil, 2011).

Destarte, no que tange à competitividade dos produtos brasileiros no exterior e mormente dos manufaturados, a redução da contribuição patronal sobre a folha de salários apresenta-se como solução circunstancial e pontual para problema cujas raízes são estruturais. Opção por regime cambial, especialização produtiva, ausência de investimentos, burocracia etc. compõem panorama intrincado de questões que afetam a competitividade e cuja solução não se resume exclusivamente à redução do custo com encargos sociais. E, de fato, talvez a desoneração seja a menos relevante e impactante das soluções para a questão da competitividade.

5 CONCLUSÃO

O mercado de trabalho brasileiro vem sendo capaz, desde 2002, de reduzir o nível de informalidade e gerar mais empregos sem o auxílio de medidas de estímulo fiscal. A economia brasileira tem, portanto, demonstrado dinamismo suficiente para fazer crescer o mercado de trabalho por mecanismos de mercado.

A desoneração da folha de salários exerceria pouca ou quase nenhuma influência sobre a dinâmica do mercado de trabalho e a competitividade dos produtos brasileiros, mas certamente exerceria efeito significativo sobre os custos totais das empresas, viabilizando-lhes, no curto prazo, o crescimento da lucratividade. Adicionalmente, ampliaria a concentração de renda e a regressividade do sistema tributário, fragilizando, ao mesmo tempo, o financiamento da Previdência Social.

As evidências apresentadas neste estudo lançam dúvidas sobre os efeitos benéficos que a desoneração da folha de salários é capaz de promover. Estes dependem muito mais do desempenho positivo da economia a médio e longo prazo (crescimento sustentado do produto, controle fiscal e de preços, evolução da taxa de câmbio etc.) e da melhor inserção competitiva das empresas brasileiras no mercado globalizado, que do estímulo de medidas regulatórias pontuais, como é o caso da redução das alíquotas da contribuição social patronal.

As mudanças no sistema tributário que tragam melhorias exclusivamente no ambiente de negócios para os empresários não são capazes de promover o ambiente de maior justiça fiscal que necessita a nação.

A redução da parcela da contribuição patronal à Previdência Social, com sua transferência para outra base de contribuição dissociada do trabalho, coloca em cheque a noção de que é o trabalho o próprio gerador dos benefícios a que o trabalhador tem direito durante sua vida produtiva e na inatividade laboral. Fragilizar este princípio é abalar perigosamente as bases contributivas da Previdência Social e esta própria.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, E. C. Nível do câmbio e crescimento econômico: teorias e evidências para países em desenvolvimento e emergentes. **Revista de Economia Contemporânea**, Rio de Janeiro, v. 14, n. 3, p. 469-498, set./dez. 2010.
- BARBOZA, E. D.; ANSILIERO, G.; PAIVA, L. H. S. Financiamento da previdência social: impactos de curto prazo de uma eventual desoneração da folha salarial. **Informe da Previdência Social**, Brasília, v. 9, n. 9, set. 2007. p. 1-6.
- BITENCOURT, M. B.; TEIXEIRA, E. C. Impactos dos encargos sociais na economia brasileira. **Nova Economia**, v. 18, n. 1, p. 53-86, 2008.
- BRASIL. Ministério do Trabalho e Emprego. **A Informalidade no mercado de trabalho brasileiro e as políticas públicas do governo federal**. Brasília: OMTN/MTE, out. 2002. 17 p. Disponível em: <<http://www.mte.gov.br/observatorio/Informalidade2.pdf>>. Acesso em: 4 jul. 2011.
- _____. Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011. **Diário Oficial [da República Federativa do Brasil]**, Brasília, 3 ago. 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2011-2014/2011/Mpv/540.htm>. Acesso em: 18 ago. 2011.
- CARDOSO JÚNIOR, J. C. **De volta para o futuro? As fontes de recuperação do emprego formal no Brasil e as condições para a sua sustentabilidade temporal**. Brasília: Ipea, nov. 2007. 47 p. (Texto para Discussão, n. 1.310).
- CHAN, A. A ‘race to the bottom’: globalisation and China’s labour standards. **China’s Perspectives**, Paris, v. 46, mar./abr. 2003. Disponível em: <<http://chinaperspectives.revues.org/259>>. Acesso em: 14 jul. 2011.
- CNI – CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA. **Indicadores industriais**. ano 22, n. 7, jul. 2011. Disponível em: <<http://www.cni.org.br/portal/data/pages/FF808081310B1CBB01314F1713B5119A.htm>>. Acesso em: 7 jul. 2011.
- CNS – CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE SERVIÇOS. **Atualização do estudo sobre a carga tributária no setor de serviços e impactos da desoneração da folha de pagamentos na economia brasileira**. Relatório Técnico. Rio de Janeiro, 19 out. 2009. 29 p. Disponível em: <<http://www.cnservicos.org.br/documentos/estudos/ESTUDO20FGV.pdf>>. Acesso em: 21 fev. 2011.
- DIEESE – DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **Encargos sociais no Brasil: conceito, magnitude e reflexo no emprego**. São Paulo: Dieese, abr. 2006. 37 p. (Convênio SE/MTE, n. 04/2003). Disponível em: <http://www.mte.gov.br/observatorio/Prod04_2006.pdf>. Acesso em: 12 mar. 2011.
- FATURAMENTO Bruto ou Líquido? Nem o governo sabe. **Valor Econômico**, São Paulo, 4 ago. 2011. Primeiro Caderno.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa Industrial Anual**: empresa. Rio de Janeiro: IBGE, 2004. (Série Relatórios Metodológicos, v. 26). Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/industria/pia/empresas/2009/srmpiaempresa.pdf>>. Acesso em: 18 ago. 2011.

IMF – INTERNATIONAL MONETARY FUND. **De facto classification of exchange rate regimes and monetary policy frameworks**. Washington: IMF, Apr. 2008. Disponível em: <<http://www.imf.org/external/np/mfd/er/2008/eng/0408.htm>>. Acesso em: 7 out. 2011.

MARQUES, R. M.; EUZÉBY, A. Discutindo alternativas de financiamento para o RGPS. *In*: BRASIL. Ministério da Previdência Social (MPS). **Base de financiamento da previdência social**: alternativas e perspectivas. Brasília, mar. 2003. p. 247- 268. (Coleção Previdência Social, v. 19).

NESE, L. Uma nova forma de financiamento da previdência social. **Tributação em Revista**, ano 16, v. 57, p. 97-101, jul./dez. 2010.

PAIVA, L. H.; ANSILIERO, G. A desoneração da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos: uma solução à procura de problemas. **Planejamento e Políticas Públicas**, Brasília, n. 32, p. 9-36, jan./jun. 2009.

SILVEIRA, F. G. Entrevista. **Tributação em Revista**, Brasília, ano 17, n. 59, p. 6-13, abr./jun. 2011.

SILVEIRA, F. G. *et al.* **A desoneração da folha de pagamentos e sua relação com a formalidade no mercado de trabalho**. Brasília: Ipea, 2008. 26 p. (Texto para Discussão, n. 1.341).

SONAGLIO, C. M. *et al.* Evidências de desindustrialização no Brasil: uma análise com dados em painel. **Economia Aplicada**, v. 14, n. 4, p. 347-372, 2010.

ULYSSEA, G. Informalidade no mercado de trabalho brasileiro: uma resenha da literatura. **Revista de Economia Política**, v. 26, n. 4, p. 596-618, out./dez. 2006. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rep/v26n4/08.pdf>>. Acesso em: 14 jul. 2011.

VIEIRA, F. V.; VERÍSSIMO, M. P. Crescimento econômico em economias emergentes selecionadas: Brasil, Rússia, Índia, China (BRIC) e África do Sul. **Economia e Sociedade**, Campinas, v. 18, n. 3, p. 513-546, dez. 2009.

WORLD BANK. **Brazil: the Custo Brasil since 1990-1992**. Washington: World Bank, dez. 1996. 64 p. (Report, n. 15.663-BR). Disponível em: <http://www-wds.worldbank.org/servlet/main?menuPK=64187510&pagePK=64193027&piPK=64187937&theSitePK=523679&entityID=000009265_3970311115139>. Acesso em: 5 maio 2011.

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

BLS – BUREAU OF LABOR STATISTICS. **International comparisons of hourly compensation costs in manufacturing, 1996-2009**: all employees. Washington: United States Department of Labor, 2009. (Time Series Tables). Disponível em: <<ftp://ftp.bls.gov/pub/suppl/ichcc.ichccaesuppall.xls>>. Acesso em: 4 abr. 2011.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa industrial mensal produção física**: Brasil. Rio de Janeiro: IBGE, [s.d.] a. (Banco de Dados Sidra). Disponível em: <<http://www.sidra.ibge.gov.br/bda/indust/default.asp>>. Acesso em: 4 abr. 2011.

_____. **Pesquisa Mensal de Emprego e Salário**. Rio de Janeiro: IBGE, [s.d.] b. (Banco de Dados Sidra). Disponível em: <<http://www.sidra.ibge.gov.br/bda/indust/default.asp>>. Acesso em: 4 abr. 2011.

ICLS – INTERNATIONAL CONFERENCE OF LABOUR STATISTICIANS. 11., 18-28 Oct. 1966, Geneva, Switzerland. **The Eleventh International Conference of Labour Statisticians**. ILO, 1966. 76 p. Disponível em: <http://www.ilo.org/public/libdoc/ilo/1967/67B09_237_engl.pdf>. Acesso em: 9 maio 2011.

REMY, M.; QUEIROZ, S. N.; SILVA FILHO, L. A. Evolução recente do emprego formal no Brasil: 2000-2008. *In*: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ENSINO DE PSICOLOGIA – ABEP, 17., Caxambu, Minas Gerais. **Anais...**Caxambu: ABEP, 2010. Disponível em: <http://www.abep.nepo.unicamp.br/encontro2010/docs_pdf/tema_13/abep2010_2589.pdf>. Acesso em: 25 set. 2011.

UN – UNITED NATIONS. A system of national accounts: studies in methods. **Series F**, New York, n. 2, rev. 3, 1968.

DESONERAÇÃO DE FOLHA DE PAGAMENTOS: BREVES LEMBRETES E COMENTÁRIOS*

José Aparecido Carlos Ribeiro**

Joana Mostafa***

Fernando Gaiger Silveira**

Sergei Soares**

1 INTRODUÇÃO

No financiamento da maioria dos Estados da atualidade, a folha de pagamentos é uma fonte importante de arrecadação, utilizada de modo proporcionalmente mais intenso conforme o desenvolvimento das políticas previdenciárias ou de bem-estar social vigentes no país. Isto ocorre porque a destinação predominante dos recursos arrecadados sobre a folha de pagamentos costuma ser o financiamento das políticas de seguridade social, sejam elas de um modelo mais universalista ou não.

A teoria econômica ortodoxa prevê a existência de problemas para essa modalidade de tributo, porque ela geraria dois valores distintos para um mesmo salário: um, o salário recebido pelo trabalhador, disponível em termos líquidos; outro, um valor maior, resultante da soma do salário líquido pago ao trabalhador com os tributos sobre folha de pagamentos. Simplificadamente: a decisão do trabalhador de aceitar ou não o emprego se daria pelo salário líquido, enquanto a decisão do empregador de contratar ou não se daria pelo salário maior, acrescido dos tributos. Nesta linha de raciocínio, a tributação sobre a folha de pagamentos é apontada como responsável pela elevação do custo do trabalho, e pelos desequilíbrios entre a demanda e a oferta de trabalho.¹

* Os autores agradecem a Matheus Stivali e Pedro Herculano Ferreira pelas discussões prévias e sugestões. Erros e omissões são de responsabilidade exclusiva dos autores.

** Técnico de Planejamento e Pesquisa da Diretoria de Estudos e Políticas Sociais (Disoc) do Ipea.

*** Técnica de Planejamento e Pesquisa da Disoc do Ipea.

1. Esta interpretação do impacto dos tributos sobre folha de pagamentos no mercado de trabalho supõe, implicitamente, que a incidência do imposto recai totalmente sobre o empregador, que enfrenta um preço (salário) mais alto que o determinado pelo mercado. Entretanto, nada garante que esta suposição seja correta. O estudo da incidência dos impostos é um problema tradicional do campo da economia do setor público, que mostra que a incidência efetiva dos impostos depende das elasticidades-preço de oferta e demanda do item tributado muito mais que a imposição legal da incidência. No caso do mercado de trabalho, isto é especialmente relevante porque os encargos sobre folha resultarão em desemprego apenas quando não puderem ser repassados aos trabalhadores na forma de salários mais baixos. Quando a incidência do imposto sobre folha recair sobre os trabalhadores, a previsão teórica é de que haverá salários menores e não desemprego. Ver o apêndice A.

Essa visão ajuda a colocar em discussão, periódica e persistentemente, a tributação sobre folha de pagamentos. No início de 2011, mais uma vez, o tema veio à tona em meio às iniciativas tomadas pelo novo governo. Este capítulo recu-
pera, brevemente, alguns pontos importantes encontrados em trabalhos anteriores sobre a tributação da folha de pagamentos e as propostas de sua desoneração. Após esta introdução, as próximas seções apresentam: as origens dos diagnósticos preocupantes a respeito da tributação sobre a folha de pagamentos; as principais propostas surgidas nos últimos anos; e algumas estimativas acerca do impacto potencial de uma desoneração sobre o financiamento da Previdência Social. A última seção descreve rapidamente as medidas de desoneração da folha inseridas no Plano Brasil Maior (BRASIL, 2011a), tal como anunciadas pela Medida Provisória (MP) nº 540/2011 (BRASIL, 2011b).

2 DEBATES E DIAGNÓSTICOS

No final da década de 1980 e início da de 1990, a tributação sobre folha de pagamentos entrou definitivamente no foco das análises sobre o desempenho de mercado de trabalho em diversos países, inclusive o Brasil. No contexto internacional, a elevação acentuada nas taxas e na duração do desemprego nos países da Europa Ocidental, frente a um desempenho mais dinâmico do mercado de trabalho estadunidense – taxas de desemprego menores, graças à geração de postos de trabalho com salários mais baixos –, era considerada problemática. Buscavam-se explicações e equacionamentos.

Segundo um dos diagnósticos então recorrentes, que se tornou predominante a partir da publicação do *OECD Jobs Study* (OECD, 1994a e 1994b), os elevados tributos sobre a folha de pagamentos eram um dos responsáveis pelo mau funcionamento dos mercados de trabalho e, assim, pela elevação do desemprego (ANSILIERO *et al.*, 2010). Consequentemente, a solução proposta para conseguir a redução do desemprego seria a redução dos tributos sobre a folha de pagamentos. Em tese, isto permitiria aos mercados de trabalho da Europa recuperar algum dinamismo, à semelhança da experiência do mercado de trabalho norte-americano da época.

No Brasil, a mesma agenda era apresentada, mas com formulações específicas. A severa crise econômica dos anos 1980, com baixíssimas taxas de crescimento, difundiu entre os analistas grande preocupação com a pró-ciclicidade da tributação sobre folha de pagamentos – sua arrecadação cai quando a economia entra em recessão e o desemprego aumenta. Ancorar o financiamento das políticas sociais, em particular da Previdência Social, nesta modalidade de arrecadação significava colocar em risco a sustentação da proteção social nos momentos de crise econômica – justamente quando ela seria ainda mais necessária. Este debate

chegou à Assembleia Constituinte, e foi importante influência na criação das contribuições sociais, que garantiriam uma diversificação das fontes de financiamento das políticas sociais, com a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), sobre o faturamento, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), sobre o lucro das empresas. Ambas as fontes são consideradas mais resistentes aos ciclos econômicos e às crises que a folha de pagamentos.

Após todo o período de crise econômica dos anos 1980, a década de 1990 se iniciava com elevação do desemprego e da informalidade, como atestavam estudos da época sob distintas matrizes teóricas. Daí se originaram algumas sugestões de política.

Uma delas era que se tornava necessário que outras fontes tributárias se unissem aos tributos sobre a folha de pagamentos no financiamento da Previdência Social. A precarização do mercado de trabalho não seria apenas cíclica, mas estrutural, e iria erodir a base de financiamento da Previdência. Assim, o aporte de outros recursos seria uma exigência, o que teria inclusive justificativas solidárias, pois seria uma forma de captar recursos, via outros tributos, daqueles setores que eram cada vez menos intensivos em trabalho – e assim contribuía pouco pela via da tributação sobre a folha. Como resumem Ansiliero *et al.* (2010, p. 313):

Tendo em vista que a partir de 1995 – devido aos efeitos da estabilização monetária e à implementação de direitos estabelecidos na Constituição Federal de 1988 – o valor da arrecadação previdenciária passou a ser insuficiente para cobrir as crescentes despesas com pagamento de benefícios, é possível perceber o quadro geral no qual reverberou, entre formuladores de políticas, legisladores e estudiosos do tema, a percepção da deterioração do mercado de trabalho metropolitano. (...)

O primeiro argumento favorável à desoneração das contribuições sobre a folha de pagamento poderia ser assim entendido: a queda da formalidade no mercado de trabalho – tida como elemento exógeno e vista, muitas vezes, como inexorável – minava a base de financiamento da Previdência Social, que teria que ser reconstruída valendo-se de outros tributos. (...)

Dessa maneira, a substituição, total ou parcial, da alíquota patronal de 20% pela contribuição sobre a receita ou faturamento produziria certo alívio para firmas e setores caracterizados por serem intensivos em mão de obra, mas poderia prejudicar firmas e setores intensivos em capital – criando algo que poderia ser livremente descrito como solidariedade ou justiça tributária para o financiamento previdenciário.

Outra leitura colocava boa parcela da culpa pela situação do mercado de trabalho brasileiro – com elevado desemprego e informalidade – na própria tributação sobre a folha. A distância entre o salário recebido do trabalhador e o salário pago pelo empregador estaria inibindo a geração de empregos no país devido a um custo do trabalho que seria significativamente superior aos salários efetivamente

pagos. Além disso, estaria justificando a adoção de uma estratégia pró-informalidade: uma espécie de “acordo” entre patrões e trabalhadores, por meio do qual o trabalhador, ao abrir mão da proteção social proporcionada por um emprego formal, teria maior chance de obter um emprego, porque não haveria mais a diferença entre o salário a ser pago e o salário a ser recebido. O trabalhador ainda poderia receber um pouco mais, caso o empregador dividisse com o trabalhador parte da redução de custos conseguida devido aos tributos que não seriam pagos. Conforme destacam Ansiliero *et al.* (2010, p. 314),

os trabalhos de Neri (2000; 2001; 2003; 2006) estão, provavelmente, entre os mais incisivos no estabelecimento de uma conexão entre a informalidade no mercado de trabalho e a tributação previdenciária. Segundo o autor, a “estrutura de custos e benefícios associados à legislação trabalhista e previdenciária leva à informalidade como modalidade de evasão fiscal” (2006, p. 20). Em outras palavras, a conjunção do crescimento dos encargos fiscais com a percepção de um fraco *tax-benefit linkage* (nas palavras do autor, “sem que correspondentes benefícios sociais fossem percebidos individualmente”) levou à decisão de empregadores e trabalhadores pela informalidade como forma de evasão fiscal.²

Nesta linha de raciocínio, é particularmente interessante o estudo de Bordonaro (2003), que estima o impacto de algumas variáveis sobre a informalidade no mercado de trabalho, a partir de uma análise de dados de painel considerando nove países latino-americanos – inclusive o Brasil – por um período de 21 anos, de 1980 a 2000. Seus cálculos confirmam a relação entre informalidade e tributação sobre folha, apontando que, para cada aumento de 1% na alíquota previdenciária total, a informalidade seria acrescida em 0,3%. Entretanto, este efeito é muito menos intenso que o encontrado pelo autor para a relação com o crescimento econômico: para um crescimento de 1% no produto interno bruto (PIB) *per capita*, a informalidade recuaria -1,7%.

3 PROPOSTAS E REFORMAS

Dos debates descritos na seção anterior resultaram algumas alterações na legislação, e diversas outras propostas, integrantes ou não de projetos mais amplos de reforma tributária. A Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 1998, incluiu no Artigo 195 o parágrafo 9º, que permite a diferenciação das alíquotas e até das bases de cálculo das contribuições patronais sobre a folha de pagamentos,

2. Entretanto, conforme lembram Paiva e Ansiliero (2009, p. 22-23), esta hipótese enfrenta uma dificuldade posta pela realidade: se a informalidade fosse resultado desta renegociação entre trabalhadores e empregadores, seria de se esperar que os salários recebidos pelos trabalhadores do setor informal fossem um pouco maiores que os recebidos por trabalhadores similares no setor formal. Diversos estudos, contudo, mostram que os trabalhadores informais ganham, persistentemente, salários menores. Isto levou cada vez mais pesquisadores no tema a considerar a hipótese da existência de segmentação no mercado de trabalho brasileiro entre os setores formal e informal.

conforme o setor de atividade econômica ou a intensidade da utilização de mão de obra. A seguir, a EC nº 41, de 2003, alterou novamente o Artigo 195, incluindo os parágrafos 12º e 13º, que possibilitariam a substituição parcial ou total da contribuição patronal incidente sobre a folha de salários por contribuição específica incidente sobre a receita ou faturamento.

No início de 2008, foi encaminhada ao Congresso Nacional nova proposta de reforma tributária – a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 233/2008. Um dos problemas principais a serem atacados pela proposta de reforma era a *tributação excessiva da folha de salários*, conforme explicitado pelo Ministério da Fazenda (BRASIL, 2008, p. 7-8):

Uma das características do sistema tributário brasileiro é a elevadíssima tributação da folha de salários, que resulta não apenas da contribuição previdenciária e do FGTS [Fundo de Garantia do Tempo de Serviço], mas também do financiamento de programas que não têm qualquer relação com o salário dos trabalhadores, como as ações do Sistema S e a educação básica (financiada pela contribuição para o salário educação). Esta elevada tributação da folha de pagamentos traz uma série de impactos negativos para a economia brasileira: piora das condições de competitividade das empresas nacionais; estímulo à informalidade; baixa cobertura da Previdência Social (hoje 51% dos ocupados no Brasil não contribuem para a Previdência).

Essa situação leva a um círculo vicioso no qual a elevada tributação provoca a informalidade e, por conta da alta informalidade, a tributação exigida das empresas formais acaba sendo mais elevada.

Para enfrentar especificamente esta questão, a PEC nº 233/2008 propunha reduzir a alíquota da contribuição patronal sobre folha de 20% para 14%, ao ritmo gradativo de 1% ao ano. Para evitar problemas no financiamento da Previdência, no futuro seriam adotadas medidas – que ainda estariam em estudo na época – para compensar as perdas de receita.

Pouco depois, no mesmo ano, a nova política industrial lançada pelo governo federal apresentou, entre outras medidas, a desoneração da contribuição patronal sobre a folha para empresas exportadoras de produtos e serviços no setor de tecnologia de informação (TI).

Como resumem Paiva e Ansiliero (2009, p. 12), a desoneração sobre folha de pagamentos aparece em diversas ocasiões “como ‘solução’ para diversos problemas: a competitividade das empresas brasileiras; a diversificação das bases de arrecadação previdenciária; a geração de postos de trabalho formais, entre outros”.

No início de 2011, mais uma vez a questão foi lembrada. A desoneração das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos surge, na imprensa e em pronunciamentos de autoridades do novo governo que se iniciava, como uma das

medidas centrais a serem estudadas e implementadas com urgência. A intenção fundamental era compensar as recentes e perceptíveis perdas de competitividade da indústria nacional em diversos setores, por meio de uma desoneração da folha de pagamento ampla o suficiente para reduzir o chamado “custo Brasil”, e recompor as possibilidades do produto nacional – seja para a exportação ou para o mercado interno.

4 ESTIMANDO O CUSTO POTENCIAL DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

A partir de informações válidas para 2008, Ansiliero *et al.* (2010, p. 329) estimaram que cada ponto percentual de desoneração da alíquota da contribuição previdenciária patronal³ implicaria uma queda de receita de R\$ 4,14 bilhões. Assim, se a alíquota patronal fosse reduzida de 20% para 15%, a perda de receita previdenciária imediata seria de R\$ 20,7 bilhões; se reduzida para 10%, R\$ 41,4 bilhões; e se reduzida a zero, R\$ 82,8 bilhões (tabela 1). Tal perda de curto prazo teria de ser compensada pelo aporte de outros tributos ao financiamento da Previdência, pela geração de empregos propiciada pelos efeitos da desoneração, ou por uma combinação de ambos os fatores. Caso contrário, ocorreria substancial elevação nas necessidades de financiamento da Previdência Social.

TABELA 1

Arrecadação líquida, despesa e resultado previdenciário: impacto da desoneração da folha de pagamentos das empresas e órgãos públicos – redução da alíquota previdenciária patronal (2008)
(Em R\$ milhões correntes)

Alíquota patronal (%)	Arrecadação			Despesa previdenciária	Resultado previdenciário	
	Arrecadação líquida	Perda de arrecadação	Perda de arrecadação (%)		Resultado previdenciário	Variação no resultado (%)
20	167.415,9	-	-	203.622,6	(36.206,7)	-
19	163.275,1	(4.140,8)	-2,5	203.622,6	(40.347,5)	11,4
18	159.134,3	(8.281,6)	-4,9	203.622,6	(44.488,3)	22,9
17	154.993,4	(12.422,4)	-7,4	203.622,6	(48.629,2)	34,3
16	150.852,6	(16.563,2)	-9,9	203.622,6	(52.770,0)	45,7
15	146.711,8	(20.704,0)	-12,4	203.622,6	(56.910,8)	57,2
14	142.571,0	(24.844,8)	-14,8	203.622,6	(61.051,6)	68,6
13	138.430,2	(28.985,6)	-17,3	203.622,6	(65.192,4)	80,1
12	134.289,4	(33.126,4)	-19,8	203.622,6	(69.333,2)	91,5
11	130.148,6	(37.267,2)	-22,3	203.622,6	(73.474,0)	102,9

(Continua)

3. No mesmo trabalho, além da desoneração linear da contribuição patronal à Previdência Social, os autores estimam os impactos de uma proposta bastante inovadora: a desoneração focalizada da contribuição sobre folha de pagamentos, por meio da qual se reduziriam as alíquotas apenas na parcela dos salários correspondente ao primeiro salário mínimo. Além de menos custosa em termos fiscais, esta opção traria maior estímulo de formalização justamente aos empregos de remuneração em torno de um salário mínimo, com impactos interessantes, pró-equidade, sobre a progressividade da arrecadação da contribuição previdenciária.

Desoneração de Folha de Pagamentos

(Continuação)

Alíquota patronal (%)	Arrecadação			Despesa previdenciária	Resultado previdenciário	
	Arrecadação líquida	Perda de arrecadação	Perda de arrecadação (%)		Resultado previdenciário	Variação no resultado (%)
10	126.007,8	(41.408,0)	-24,7	203.622,6	(77.614,8)	114,4
9	121.867,0	(45.548,8)	-27,2	203.622,6	(81.755,6)	125,8
8	117.726,2	(49.689,6)	-29,7	203.622,6	(85.896,4)	137,2
7	113.585,4	(53.830,4)	-32,2	203.622,6	(90.037,2)	148,7
6	109.444,6	(57.971,2)	-34,6	203.622,6	(94.178,0)	160,1
5	105.303,8	(62.112,1)	-37,1	203.622,6	(98.318,8)	171,5
4	101.163,0	(66.252,9)	-39,6	203.622,6	(102.459,6)	183,0
3	97.022,2	(70.393,7)	-42,0	203.622,6	(106.600,4)	194,4
2	92.881,4	(74.534,5)	-44,5	203.622,6	(110.741,2)	205,9
1	88.740,6	(78.675,3)	-47,0	203.622,6	(114.882,0)	217,3
0	84.599,8	(82.816,1)	-49,5	203.622,6	(119.022,8)	228,7

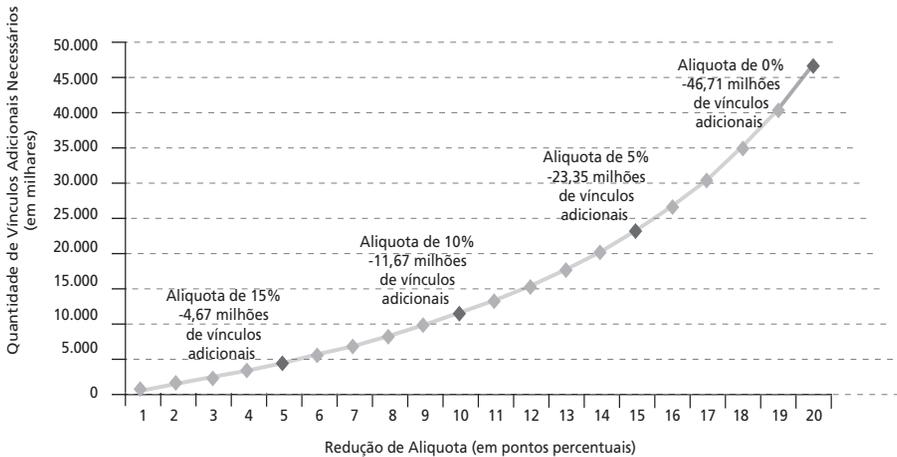
Fonte: Ansiliero *et al.* (2010, p. 329-330).

Mesmo que se concorde com a hipótese na qual a desoneração da folha de pagamentos, ao reduzir os custos do empregador, pode estimular a geração de empregos e o aumento da competitividade, e a partir daí até mesmo elevar as taxas de crescimento econômico, ainda assim as contas não ajudam muito. Ansiliero *et al.* (2010, p. 333-335), seguindo o desenvolvimento de suas estimativas, apontam que o crescimento da massa salarial da economia – que refletiria os impactos positivos de crescimento econômico com geração de emprego – teria de ser bastante forte para compensar a desoneração. Para que a redução da alíquota patronal de 20% para 15% não gerasse perdas ao financiamento da Previdência, a massa salarial teria de crescer, rapidamente, cerca de 21% – o equivalente à geração de 4,6 milhões empregos. Para que a alíquota baixasse a 10%, seria preciso um crescimento de 53,5% na massa salarial – o equivalente à geração de 11,6 milhões de empregos. Finalmente, para reduzir a zero a alíquota patronal sem perdas para a Previdência, a massa salarial na economia brasileira teria que mais que triplicar – aumento de 213% – e seria necessário gerar cerca de 46,7 milhões de empregos⁴ (gráfico 1).

4. Na PEC nº 233/2008, apenas para dar um exemplo, o efeito esperado, global, de todas as medidas da reforma tributária – que incluíam não apenas desoneração da folha, mas também criação do Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) federal, alterações importantes no Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), entre outras mudanças complexas –, seria um crescimento adicional de 0,5% no PIB, pelos próximos 20 anos. Isto é, uma taxa de crescimento do PIB de 5%, em presença dos impactos positivos propiciados pelo conjunto das medidas da reforma tributária, poderia elevar-se para 5,5% (Brasil, 2008, p. 22).

GRÁFICO 1

Vínculos formais necessários para neutralizar o impacto da supressão de cada ponto percentual da alíquota previdenciária patronal – empresas em geral, órgãos do poder público e instituições financeiras (2008)



Fonte: Ansiliero *et al.* (2010, p. 335).

Tais estimativas tornam muito difícil apostar na hipótese de que a desoneração da folha, isoladamente, geraria um dinamismo econômico suficiente para aumentar a arrecadação tributária em termos absolutos – em termos relativos, a carga tributária seria menor – e compensar as perdas no financiamento da Previdência Social. Isto reforça a importância de se criar algum mecanismo de compensação, que trouxesse recursos de outras fontes tributárias para o financiamento da Previdência.

O tipo de compensação normalmente lembrado pelos formuladores de política pública consiste em uma elevação do aporte dos tributos sobre receita e faturamento ou sobre valor agregado – seja por aumento de alíquotas de tributo já existente, seja por criação de tributo específico para este fim.

Duas injustiças emergiriam desse tipo de compensação. Primeiramente, esses tributos, por serem indiretos, possuem notória incidência regressiva, ou seja, penalizam mais os mais pobres. Assim, uma compensação por esta via configuraria um agravamento das características já regressivas da tributação brasileira, pois a contribuição sobre folha, uma fonte de arrecadação que se apresenta neutra frente à distribuição de renda, seria substituída por tributo sobre faturamento ou sobre valor agregado, os quais têm impactos regressivos na distribuição de renda.⁵

As estimativas apresentadas em Silveira (2008) indicam que a incidência da contribuição previdenciária dos trabalhadores assume um perfil neutro frente à

5. Conforme estimativas de Silveira (2008).

distribuição de renda. Entre outros motivos, porque o teto da contribuição previdenciária dos trabalhadores impede que ela grave os maiores salários de modo progressivo; ao mesmo tempo, é na base da distribuição de renda que se concentram os trabalhadores informais, que por não serem cobertos pela proteção previdenciária não têm suas rendas oneradas pela contribuição.

Mas, se o perfil distributivo da contribuição previdenciária dos trabalhadores é conhecido, o mesmo não pode ser dito a respeito da contribuição patronal, que é sempre o alvo das propostas de desoneração da folha de pagamentos. Para verificar qual o efeito da contribuição patronal sobre a distribuição de renda, antes há de se perguntar sobre a sua incidência.

Se ela incide sobre os empregadores, que então repassariam seu ônus para os preços, a contribuição patronal se assemelharia a uma tributação indireta, e seu perfil tenderia a ser regressivo. Se ela incidir sobre os trabalhadores, na forma de um desconto implícito sobre os salários efetivamente recebidos, então sua incidência seria parecida com a contribuição do trabalhador, a qual, conforme exposto, se apresenta neutra frente à distribuição de renda.

Trata-se de uma questão polêmica, na qual a realidade provavelmente se encontra em algum ponto entre os dois extremos. Mas, ainda assim há argumentos que permitem sustentar que a incidência da contribuição patronal se dá, na maior parte dos casos, sobre os trabalhadores (apêndice A) – o que a caracterizaria como um tributo de perfil neutro, à semelhança da contribuição dos trabalhadores. Substituí-la por um tributo sobre o faturamento tornaria mais regressivo o perfil do sistema tributário brasileiro.

Outra injustiça, derivada da primeira, é que em um mercado de trabalho como o brasileiro, caracterizado pelas altas taxas de informalidade, frequentemente vinculadas a posições de baixa remuneração, a substituição de fontes levaria a que uma crescente parte do financiamento da Previdência Social se originasse de tributos indiretos, que incidem sobre todos, mas de modo mais pesado sobre os mais pobres.

Entre esses indivíduos mais pobres estão muitos trabalhadores informais, que passariam a contribuir tributariamente, de modo crescente, para o financiamento de uma proteção social previdenciária à qual não teriam acesso.⁶

Em outras palavras, em sociedades mais homogêneas quanto à distribuição de renda e às oportunidades no mercado de trabalho, não constituiria uma decisão tão difícil financiar a Previdência Social por impostos gerais ou por contribuições trabalhistas. Porém, no caso brasileiro, é justificável a preocupação com a possibilidade de um financiamento aparentemente mais “solidário”, realizado

6. A não ser que o efeito de estímulo à formalização fosse tamanho que praticamente erradicasse a informalidade no mercado de trabalho.

com impostos gerais, por meio de maior tributação indireta, onerar mais que proporcionalmente os trabalhadores mais pobres para manutenção de benefícios aos segmentos mais estruturados do mercado de trabalho.

5 O PLANO BRASIL MAIOR

No início de 2011, é atribuída à presidenta Dilma Roussef a decisão de não apresentar mais uma grande proposta de reforma tributária. Diferentemente de seus dois antecessores, que levantaram projetos abrangentes, mas não seguiram adiante, a forma de encaminhar esta questão na nova gestão seria gradativa, apresentando mudanças isoladas, viáveis politicamente.

Nesse contexto, mais uma vez a desoneração da folha de pagamentos foi posta na agenda. Começa a transparecer em rumores, reportagens da imprensa e finalmente também em pronunciamentos de autoridades do governo que estaria em gestação uma nova proposta de desoneração da folha, a ser anunciada em breve. Os objetivos seriam ampliar a competitividade das empresas e incentivar a geração e a formalização de empregos.

Os sinais disponíveis (OTONI, 2011) apontavam para uma proposta arrojada e profunda: uma desoneração integral e linear, concedida a todos os setores da economia. Seria um aprofundamento considerável em relação à desoneração presente na proposta de reforma tributária de 2008, quando a intenção era reduzir a alíquota de 20% para 14%, ao longo de seis anos. Agora, a alíquota iria a zero, e aparentemente em um período mais curto, ou até de imediato.

Para não comprometer o financiamento da Previdência Social, frente a tal desoneração, seria implementada uma compensação, por meio de um tributo incidente sobre o faturamento das empresas, colocando-se em prática alternativa tornada possível desde a EC nº 41, de 2003. As alíquotas deste novo tributo seriam diferenciadas, com porcentagens menores para os setores intensivos em mão de obra, e maiores para os setores menos intensivos em mão de obra.

À luz do brevemente lembrado na seção anterior, percebe-se que uma desoneração da folha de pagamentos com esse desenho, e com tamanha intensidade, traz o potencial de sérios riscos, tanto em termos do financiamento da Previdência quanto em termos distributivos. No entanto, a proposta efetivamente implantada, pelo menos até o momento, foi bem mais modesta e prudente.

No Plano Brasil Maior (BRASIL, 2011a), lançado pela presidenta Dilma Roussef em agosto de 2011, culminou esta nova rodada de propostas de desoneração da folha de pagamentos. Entre as medidas adotadas, sob o eixo daquelas direcionadas à defesa da indústria e do mercado interno, figura com destaque a desoneração da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos nos seguintes setores: confecções, calçados e suas partes, móveis, e *softwares*.

Desoneração de Folha de Pagamentos

Regulamentada pela MP nº 540/2011 (BRASIL, 2011b), a desoneração prevê redução da alíquota patronal de 20% para 0% nesses setores e sua substituição por uma alíquota de contribuição previdenciária de 1,5% calculada sobre o faturamento dos produtos vendidos no mercado interno, ou seja, excetuando-se as vendas para exportação. Apenas para *softwares*, a nova alíquota sobre a receita bruta será de 2,5%.

Para que a medida tenha um efeito verdadeiramente desonerador, a empresa precisa ter um custo de mão de obra calculado sobre o faturamento acima de 7,5%. Nesta hipótese, o recolhimento da contribuição sobre o faturamento, e não mais sobre a folha de pagamentos, traria uma economia de recursos para a empresa e uma necessidade de financiamento para o Regime Geral de Previdência Social (RGPS). No entanto, este limite a partir do qual começa a haver desoneração efetiva para as empresas torna-se menor para as empresas exportadoras. Por exemplo, se a empresa exportar cerca de 50% de sua produção, ela já começa a ter redução de custos previdenciários, desde que seu custo de mão de obra corresponda, ao menos, a 3,75% do seu faturamento.

TABELA 2
Simulação de efeito agregado da desoneração

	Hipotético	Confecções	Calçados	Móveis
Faturamento ¹ (Em R\$ bilhões de 2010) ²	100,0	36,3	26,0	24,6
Custo da mão de obra/faturamento ¹ (Em %)	7,5	23,2	18,5	15,0
Contribuição patronal sobre a folha (Em %)	20,0	20,0	20,0	20,0
Contribuição patronal sobre faturamento (Em %)	1,5	4,6	3,7	3,0
Exportações ³ (Em %)	0	1,0	21,0	14,0
Faturamento exclusive exportações (Em R\$ bilhões de 2010) ²	100,00	36,0	20,6	21,2
Renúncia (Em R\$ bilhões de 2010) ²	-	1,1	0,7	0,4
Aumento da competitividade do preço (Em %)	0	3,2	2,5	1,7

Fonte: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2008; 2009).

Elaboração dos autores.

Notas: ¹ Dados da Pesquisa Industrial Anual (PIA) do IBGE de 2009, com nível de agregação segundo a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 2.0 do IBGE.

² Valores deflacionados pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC) do IBGE.

Na média, em todos os setores selecionados pela medida, o custo de mão de obra sobre o faturamento é superior a 7,5%, implicando efetiva desoneração. A MP nº 540 estabelece a garantia de compensar, ao orçamento da seguridade, o valor correspondente à expectativa de renúncia, o que exigirá o aporte de outras fontes tributárias. A compensação, no entanto, não implica contabilização deste montante como contribuição previdenciária, o que acirrará ainda mais o debate entre os analistas preocupados com o déficit da Previdência e os defensores do orçamento da seguridade social.

Artigo 9º Para fins do disposto nos Artigos 7º e 8º:

(...)

IV - a União compensará o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o Artigo 68 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do Regime Geral de Previdência Social (BRASIL, 2011b).

A medida é passível de diversas críticas, como quanto ao seu possível impacto regressivo na distribuição de renda ou com relação à desestruturação das bases de financiamento da Previdência sem discussão social ampla. Entretanto, ela intenta atacar, ainda que de forma seletiva, um problema importante da indústria brasileira: sua falta de competitividade frente às importações no próprio mercado interno. Mesmo com boas intenções, resta saber se medidas deste tipo serão efetivas no enfrentamento da concorrência com os produtores de outros países, e se serão suficientes para compensar os efeitos de uma taxa de câmbio sobrevalorizada. De acordo com a MP nº 540, a desoneração será acompanhada por uma comissão tripartite, que monitorará a efetividade de seus resultados.

REFERÊNCIAS

ANSILIERO, G. *et al.* A desoneração da folha de pagamentos e sua relação com o mercado de trabalho. *In*: CASTRO, J. A.; SANTOS, C. H.; RIBEIRO, J. A. C. **Tributação e equidade no Brasil**. Brasília: Ipea, 2010.

BORDONARO, N. G. La seguridad social y el mercado laboral en América. **Revista Seguridad Social**, México, n. 240, jan./fev. 2003.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Reforma Tributária**. Brasília: MF, 2008.

_____. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio. **Brasil Maior**. Brasília: MDIC, 2011a. Disponível em: <<http://www.brasilmaior.mdic.gov.br/>>.

_____. Presidência da República. **Medida provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011**. Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras – REINTEGRA; dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI à indústria automotiva; altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona, e dá outras providências. Brasília: Casa Civil, 2011b. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Mpv/540.htm>.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Sistema de Contas Nacionais (SCN)**. Rio de Janeiro, 2008.

_____. **Pesquisa Industrial Anual (PIA)**. Rio de Janeiro, 2009.

NERI, M. Direitos trabalhistas, encargos e informalidade. **Conjuntura Econômica**, set. 2000.

_____. 40 milhões de trabalhadores sem previdência social. **Conjuntura Econômica**, Rio de Janeiro, jun. 2001.

_____. **Cobertura previdenciária: diagnóstico e propostas**. Brasília: MPS, 2003. (Coleção Previdência Social, v. 18).

_____. **Informalidade**. Rio de Janeiro: FGV, dez. 2006. (Ensaio Econômico, n. 635).

OECD – ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. **The OECD jobs study: facts, analysis, strategies**. Paris: OECD, 1994a.

_____. **The OECD jobs study: evidence and explanations**. Paris: OECD, 1994b.

OTONI, L. Mantega promete desoneração completa. **Valor Econômico**, 26 maio 2011.

PAIVA, L. H.; ANSILIERO, G. A desoneração da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos: uma solução à procura de problemas. **Planejamento e Políticas Públicas**, Brasília, n. 32, 2009.

SILVEIRA, F. G. **Tributação, previdência e assistência sociais e políticas públicas: impactos distributivos**. 2008. Tese (Doutorado) – Instituto de Economia, Universidade Estadual de Campinas, Campinas, São Paulo, 2008.

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

LOPEZ, F. G. **Fórum nacional da previdência social: consensos e divergências**. Brasília: Ipea, 2009. (Texto para Discussão, n. 1.432).

NEVES, L.; PAIVA, L. H.; ANTUNES, M. M. Comportamento do PIB e geração de empregos no Brasil: uma análise para os anos recentes. **Conjuntura Social**, v. 11, n. 2, 2000.

PAIVA, L. H. Revendo o crescimento da informalidade e de sua dimensão previdenciária à luz dos dados da PNAD. **Mercado de Trabalho: conjuntura e análise**, n. 23, Rio de Janeiro, 2003.

VAZ, F. M. **Mudanças estruturais e mobilidade ocupacional no mercado de trabalho metropolitano no período 1982-2002**. 2006. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação, Universidade de Brasília, Brasília, 2006.

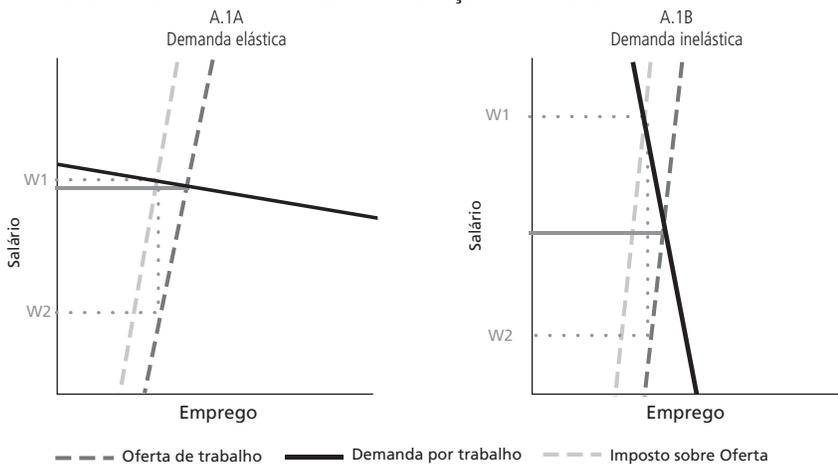
APÊNDICE A

A INCIDÊNCIA ECONÔMICA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

A incidência econômica de um tributo pode diferir substancialmente da incidência legal. A análise mais tradicional de incidência tributária, típica dos livros-texto de economia, resume-se a uma análise das elasticidades^{1A} de demanda e oferta. Como toda a literatura empírica aponta na direção de uma oferta de trabalho altamente inelástica para trabalhadores primários, a figura 1 mostra apenas esta hipótese.

Há dois painéis, que correspondem a curvas elásticas e inelásticas de demanda por trabalho. Seguindo-se o esquema analítico padrão, w é tanto o salário pago pelo empregador quanto o salário recebido pelo empregado. Na presença de uma contribuição previdenciária sobre o trabalho, o salário pago pelo empregador passa a ser $w1$ e o recebido pelo empregado, $w2$. A figura A.1A mostra que, se a demanda por trabalho é relativamente elástica, todo ou quase todo o imposto é pago pelos empregados. Isto é visível quando se nota que w situa-se muito próximo de $w1$ (o salário pago pelos empregadores pouco muda), mas situa-se muito acima de $w2$ (o salário recebido pelos empregados cai muito). Quando a demanda por trabalho também é inelástica, a contribuição é repartida igualmente entre empregados e empregadores, uma vez que w situa-se distante tanto de $w1$ quanto de $w2$.

FIGURA A.1
Incidência econômica de uma contribuição sobre salário



Elaboração dos autores.

1A. A elasticidade representa a sensibilidade da reação do emprego frente a uma mudança no salário. Uma oferta de trabalho fortemente inelástica quer dizer que os trabalhadores estarão no mercado de trabalho qualquer que seja o salário. Ao contrário, se a oferta de trabalho for bastante elástica, uma queda salarial fará com que uma porcentagem proporcional de pessoas desista de trabalhar, porque o salário pago não compensará. Isto dificilmente acontece.

Note-se que em ambos os casos o volume de emprego pouco muda, o que é uma consequência da baixa elasticidade da oferta de trabalho.

Outra consequência de todas as variáveis dependerem apenas das elasticidades é que se torna irrelevante a contribuição previdenciária ser legislada sobre o empregado ou o empregador.

Pergunta-se, então, como será a repartição econômica do ônus da contribuição previdenciária. Para buscar esta resposta, é importante avançar na estimação das elasticidades. Há diversas estimativas, cada uma com suas hipóteses e imperfeições, das elasticidades de demanda por trabalho.

Gonzaga e Corseuil (2001) estimam, usando séries temporais, a elasticidade da demanda por trabalho de curto prazo na indústria entre 0,025 e 0,037, ou seja, bem próxima a zero. Entretanto, a de longo prazo é estimada em 0,54, o que significa uma demanda bastante elástica. Barros, Corseuil, e Gonzaga (2001) estimam, usando microdados da Pesquisa Industrial Mensal (PIM), do IBGE, a elasticidade da demanda por trabalho na indústria em torno de 0,3. O estudo de Ribeiro e Jacinto (2011) – provavelmente o melhor e mais atual trabalho sobre o tema – estima elasticidades de demanda na indústria por trabalho para trabalhadores com diferentes níveis de qualificação e encontra valores próximos de 0,4, qualquer que seja o nível de qualificação.

As elasticidades de oferta de trabalho geram menos controvérsia. Ribeiro (2000) estima a elasticidade-salário da oferta de homens que são trabalhadores primários em essencialmente zero. As elasticidades de oferta de trabalho de mulheres – a maior parte das quais são trabalhadoras secundárias de seus domicílios – foram estimadas por Avelino e Menezes-Filho (2003) em valor entre 0 e -0,2.

Usando-se valores de 0,1 para a oferta de trabalho e -0,4 para sua demanda, aplica-se a fórmula de incidência tributária padrão:

$$\text{Ônus empregados} = \frac{-(\text{elasticidade da demanda})}{(\text{elasticidade da oferta} - \text{elasticidade da demanda})} = 0,1/(0,1-(-0,4)) = 0,80$$

Tem-se que 80% do ônus previdenciário recai sobre os empregados e 20% sobre os empregadores.

Antes de prosseguir, dois avisos sobre este tipo de análise devem ser feitos.

Primeiro, o trabalho não é um fator de produção homogêneo e as funções de produção variam de setor para setor, o que quer dizer que uma análise diferente deve ser feita para cada tipo de trabalho em cada setor industrial, e que as

conclusões podem variar. Nada indica que a incidência tributária da contribuição previdenciária sobre engenheiros na área de petróleo seja igual à incidência sobre trabalhadores sem qualificação na indústria têxtil.

Um corolário disso é que análises com elasticidades médias como a feita anteriormente devem ser interpretadas com cautela. Se se contasse com elasticidades setoriais de demanda por trabalho, o que não foi o caso, os resultados seriam mais confiáveis. Entretanto, dadas as baixas elasticidades-salário da oferta de trabalho, é muito difícil que os empregados não paguem a maioria do ônus da contribuição previdenciária.

Segundo, trata-se de uma análise de estática comparativa num mundo essencialmente dinâmico. É claro que, pelo menos em um primeiro momento, uma desoneração de 5 pontos percentuais feita na contribuição do empregado se transformará imediatamente em salário, enquanto uma desoneração equivalente na contribuição do empregador seria, na melhor das hipóteses, objeto de barganha entre os dois lados.

Finalmente, a análise ainda está incompleta. Isto porque apenas pessoas pagam impostos. Empresas, governos e outras organizações, do ponto de vista da distribuição de renda, não são unidades de consumo finais. Se os empregadores fossem indivíduos que apenas consomem os serviços de seus empregados, pagariam integralmente a sua parte da contribuição previdenciária, mas isto ocorre apenas para empregados domésticos, que estão sujeitos a outro regime previdenciário. A grande maioria dos empregados com carteira trabalha para empresas. Isto quer dizer que se os empregados pagam a contribuição previdenciária, a discussão acaba, mas as empresas irão distribuir o que elas pagam de algum modo entre seus trabalhadores, diretores, acionistas, fornecedores ou consumidores.

O problema é que, devido à complexidade do tema, há pouquíssimos trabalhos sobre a incidência de tributos sobre empresas. Há trabalhos teóricos, como Harberger (1962), que mostram, teoricamente e sem corroboração empírica, que grande parte de um imposto sobre uma empresa é pago principalmente pelos acionistas, mas não é claro quem paga a contribuição previdenciária patronal. A depender de para quem as empresas repassam o ônus tributário, a contribuição patronal é regressiva ou progressiva.

Se a contribuição previdenciária patronal for paga principalmente por acionistas, donos ou diretores, então se trata de um tributo altamente progressivo, que recai sobre os indivíduos mais ricos da sociedade.

No entanto, se a empresa for capaz de repassar a contribuição aos seus consumidores, então se trata de um tributo que equivale a um imposto sobre o consumo, já apontado como o mais regressivo que há.

É um enorme problema conseguir estimar como as empresas distribuem, entre seus trabalhadores, diretores, acionistas, fornecedores ou consumidores, o ônus dos tributos que sobre elas incide de fato. Todavia, como já visto, as elasticidades da demanda e da oferta de trabalho estimadas para a realidade brasileira são bastante baixas, o que provavelmente transfere a maior parte da incidência das contribuições previdenciárias sobre os trabalhadores, não sobre as empresas. Assim, a despeito dos limites da análise de estática comparativa usando-se elasticidades agregadas e da incerteza quanto à incidência final do ônus do empregador, parece razoável supor que a distribuição do ônus tributário da contribuição previdenciária patronal siga de perto aquela encontrada para a contribuição previdenciária dos trabalhadores.

REFERÊNCIAS

- AVELINO, R.; MENEZES-FILHO, N. Estimação da oferta de trabalho das mulheres no Brasil. **Estudos Econômicos**, São Paulo, v. 33, n. 4., out./dez. 2003.
- BARROS, R. P.; CORSEUIL, C. H.; GONZAGA, G. A evolução da demanda por trabalho na indústria brasileira: evidências de dados por estabelecimento - 1985/97. **Pesquisa e Planejamento Econômico**, v. 31, n. 2, ago. 2001.
- GONZAGA, G.; CORSEUIL, C. H. Emprego industrial no Brasil: análise de curto e longo prazos. **Revista Brasileira de Economia**, v. 55, n. 4, dez. 2001. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rbe/v55n4/a02v55n4.pdf>>.
- HARBERGER, A. C. The incidence of the corporation income tax. **Journal of Political Economy**, v. 70, n. 3, p. 215-240, June 1962.
- RIBEIRO, E. P.; JACINTO, P. A. **A closer look at the recent skilled labor demand increase in Brazil**. 2011. (Mimeografado). Disponível em: <http://www.fep.up.pt/investigacao/cef.up/workshopleed2011/papers_leed/RIBEIRO_JACINTO.pdf>.
- RIBEIRO, E. P. Asymmetric labor supply. **Empirical Economics**, v. 26, n. 1, 2000.

RELATO DAS OFICINAS SOBRE PROGRESSIVIDADE NA TRIBUTAÇÃO E DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

José Aparecido Carlos Ribeiro*

Clóvis Scherer**

1 REGISTRO DAS CONTRIBUIÇÕES DOS PARTICIPANTES DA OFICINA PROGRESSIVIDADE NA TRIBUTAÇÃO

A atividade/discussão realizada em grupo no âmbito das atividades realizadas no Ciclo de Seminários do Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal (Sindifisco), do Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos (Dieese) e do Ipea, foi limitada pelo curto período de tempo para realizá-la – cerca de 90 minutos. Este fato restringiu bastante o alcance do que seria necessário para se formatar uma “oficina” na acepção mais técnica do termo. Isto foi necessário porque cada etapa deste ciclo de seminários se estenderia por apenas um dia, com quatro sessões: uma mesa de abertura e uma mesa temática, na parte da manhã, e outra mesa temática e as “oficinas”, na parte da tarde.

Dada a limitação de tempo, a metodologia utilizada foi bastante simples e objetiva, para tentar captar contribuições do grupo bastante focadas no tema, definido com escopo mais restrito.

Inicialmente, eram apresentadas duas afirmações ao grupo, tal como tinha sido longamente exposto em uma das mesas temáticas:

- a incidência da carga tributária brasileira é injusta, pois recai mais pesadamente sobre os mais pobres; e
- isso se deve principalmente ao desequilíbrio entre a (baixa) utilização da tributação direta e a (intensa) utilização da tributação indireta.

* Técnico de Planejamento e Pesquisa da Diretoria de Estudos e Políticas Sociais (Disoc) do Ipea.

** Economista do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (Dieese).

A partir disso, era anunciado ao grupo que a atividade teria duas etapas. Na primeira, cada participante poderia escrever nas “tarjetas” duas ou três sugestões para melhorar a progressividade do sistema tributário brasileiro: estas poderiam contribuir fortalecendo o lado “direto” da tributação ou enfraquecendo o lado “indireto” da tributação.

Na segunda etapa, seria solicitado ao grupo que, também por meio das tarjetas, sugerisse estratégias e alianças para viabilizar as propostas sugeridas.

Era ressaltado, nesse momento, que, após a coleta das “tarjetas” em cada uma das etapas, cada um dos participantes seria chamado a expor sua opinião sobre o quadro desenhado a partir das contribuições do grupo. Não necessariamente era importante que cada um defendesse ou justificasse suas respectivas “tarjetas”. Mas era fundamental que eles apontassem forças e fraquezas no conjunto do quadro, bem como acrescentassem pontos que não tinham pensado antes, mas que tenham surgido após a observação do quadro montado pelo grupo.

Após essas breves explicações sobre as etapas que seriam cumpridas durante a atividade, foram distribuídas as tarjetas, que, após alguns minutos, foram preenchidas, coletadas e coladas no quadro. Foi feita, então, leitura em voz alta destas tarjetas, sendo solicitados esclarecimentos aos respectivos autores quando necessário. Após esta leitura, cada participante foi chamado a expor sua avaliação do quadro.

Isso também se deu na segunda rodada: as tarjetas foram distribuídas, preenchidas, coletadas e coladas no quadro. Depois, cada participante foi solicitado a fazer sua avaliação do quadro tal como desenhado após a segunda rodada. A atividade encerra-se franqueando a palavra aos participantes que desejarem fazer algum comentário final, sobre o quadro ou a atividade em si.

A atividade seguiu, tal como exposto aqui, nas cidades de Fortaleza, Porto Alegre e São Paulo. Nesta última, o tempo foi um pouco mais curto e pior administrado pelo facilitador, de modo que a execução da segunda rodada ficou um pouco comprometida. Em Brasília, não foi possível realizar as oficinas, devido ao prolongamento dos debates das mesas temáticas.

1.1 Porto Alegre, 5 de julho de 2011

Questão 1: Sugestões para melhorar a progressividade da tributação brasileira

- impor o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) sobre lanchas e helicópteros;
- impor o IPVA sobre iates;
- reduzir a 0% a tributação sobre cesta básica;

- reduzir a faixa de isenção do Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF) para ampliar a base de contribuintes e a progressividade;
- criar nova alíquota do IRPF de 40% para rendas altas;
- harmonizar legislações do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU);
- atualizar valores venais;
- rever renúncias fiscais;
- tributar a distribuição de lucros;
- taxar o IRPF dos dividendos, com crédito do pago na pessoa jurídica (PJ)
- diminuir impostos sobre consumo de insumos básicos: energia, combustível etc.
- implantar obrigatoriedade de comprovação de renda mínima para aquisição de automóveis e imóveis;
- aumentar a seletividade;
- ampliar a base de contribuintes;
- diminuir benesses;
- melhorar a transposição de tributos regressivos para progressivos, de forma gradativa, com criação de novos tributos;
- tributar não apenas o consumo, mas também outras bases;
- aumentar a transparência da tributação, da receita e, também, dos gastos;
- taxar os juros sobre capital próprio;
- tributar mais a propriedade: aumentos de alíquotas do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) e do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis por Ato Oneroso *Inter-Vivos* (ITBI);
- implantar o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF);
- isentar a cesta básica;
- alterar o conceito de *renda* no Código Tributário Nacional (CTN);
- estabelecer a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF);
- tributar mais renda e patrimônio;

- estimular a progressividade de alíquotas na contribuição patronal;
- parar de premiar sonegadores, dar fim aos refinanciamentos;
- unificar impostos sobre valor agregado/consumo;
- reduzir alíquotas nos tributos sobre itens não supérfluos;
- focar a tributação sobre renda e patrimônio, dando ênfase no último;
- elevar a alíquota do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) sobre aplicação em bolsa e títulos públicos;
- incitar o retorno da CPMF com alíquota simbólica, para fins de fiscalização;
- elevar a tributação sobre a propriedade imobiliária rural e urbana, ociosa ou semiocupada;
- tributar o ingresso de capital especulativo;
- criar alíquotas superiores mais elevadas para o IRPF;
- aplicar alíquotas progressivas para todas as fontes de rendimento no IRPF; e
- tornar mais progressivo o imposto sobre heranças.

Nos comentários colhidos após a montagem do quadro, com sugestões para melhorar a progressividade do sistema tributário nacional, foi destacado que alguns tópicos foram bastante lembrados pelo grupo, como a questão da desoneração dos itens da cesta básica, a necessidade de revisão na isenção de dividendos e a importância de promover iniciativas de educação fiscal e de elevar a transparência das informações sobre a receita e o gasto públicos.

Os sucessivos refinanciamentos de dívidas tributárias (os instrumentos como o Programa de Recuperação Fiscal – Refis) foram criticados como sendo incentivo à sonegação, um “prêmio” ao sonegador, além de modelo que gera impunidade, pois, ao refinar sua dívida, o ilícito original da sonegação é “perdoado”.

Durante a discussão surgiu o tema do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples). Foi questionado o fato de que os parâmetros de faturamento que definem a entrada ou não das pequenas empresas no sistema são estanques – ou seja, abaixo de um limite, a empresa pode participar do Simples; imediatamente acima deste limite, não. O que pode desestimular o crescimento destas empresas, ou gerar novas formas de informalidade “na franja” destes limites (empresas subestimariam seu crescimento para não sair do regime diferenciado). Por estas e outras razões, medida considerada interessante pelo grupo seria a adoção de faixas diferenciadas, progressivas, no regime do Simples – de modo a diferenciar micro e pequenas empresas, mas não a ponto de desestimular o crescimento destas.

A sugestão de exigir comprovação de renda para a aquisição de bens móveis e imóveis foi melhor explicada como forma de forçar a declaração de rendas que não se originam de salários, sendo assim de difícil captação pelo IRPF. Nesta direção, foi sugerido que se repensassem os instrumentos de estímulo/punição para que os contribuintes declarem suas rendas e seus gastos de forma mais fidedigna possível. Isto permitiria referências cruzadas mais abrangentes e eficazes na fiscalização.

Em linha mais técnica e jurídica, foi debatida a necessidade de alterações e atualizações do Código Tributário, como redefinição nos conceitos de renda, pessoa física (PF), pessoa jurídica (PJ), entre outros, como forma de incorporar novas formas de atividade econômica, relações de trabalho, “informalidades” etc. Além disto, haveria uma série de recentes jurisprudências que deveriam ser consideradas.

Uma reavaliação criteriosa dos benefícios concedidos a entidades filantrópicas foi demandada, principalmente no que se refere aos processos que definem uma entidade como filantrópica.

Ao final dessa etapa, retornou-se ao tema do desequilíbrio entre impostos progressivos e regressivos e discutiu-se a necessidade de ampliação dos tributos progressivos – inclusive com criação de novos tributos, se necessário –, maiores alíquotas de IRPF para rendas mais altas, revisão de diversas isenções para rendas financeiras, maior tributação de IOF sobre capital especulativo etc. Neste ponto, entretanto, foi lembrado a força com que os atores se posicionam contra este tipo de iniciativa: “A CPME, por exemplo, virou tabu!”. Porém, foi considerado que expansão na parte progressiva da tributação é fundamental para permitir que itens de cesta básica e outros itens fundamentais, como energia, possam sofrer menor gravame.

Questão 2: Estratégias de viabilização

- promover campanha em torno do tema ética tributária;
- parceria com a Igreja para divulgação dos trabalhos desenvolvidos;
- extinguir papel-moeda, ficando apenas com transações eletrônicas;
- regulamentar o Artigo 116 do CTN;
- mobilizar os sindicatos;
- esclarecer para a sociedade que todos pagam impostos sobre consumo – por meio de cartilhas e campanha publicitária;
- apostar no contato com o Judiciário;
- apostar na educação fiscal;
- implantar educação fiscal na grade escolar desde o ensino fundamental até a faculdade;

- trabalhar a conscientização;
- influir na produção de normas legais e infralegais;
- trabalhar em conjunto com os observatórios sociais e as centrais sindicais;
- subsidiar tecnicamente políticos;
- usar o poder de *lobby* do sindicato;
- divulgar informações;
- fortalecer o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF);
- votar matéria disciplinadora do IPTU no Supremo Tribunal Federal (STF), tal qual feito com a guerra fiscal; e
- retomar papel do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) do Ministério da Fazenda (MF).

Questão 3: Aliados a serem buscados

- sindicatos;
- imprensa;
- organizações não governamentais (ONGs);
- políticos e partidos;
- escolas;
- educação tributária;
- população;
- redes de televisão (incluir o tema na programação de cidadania e na Lei Rouanet);
- movimentos sociais;
- partidos políticos: qualificação para o debate responsável;
- STF;
- educação fiscal e trabalho de base nas escolas, para informar e mobilizar a população;
- observatórios sociais;
- centrais sindicais;
- radialistas;
- professores;

- celebridades formadoras de opinião: atletas, cantores, atores, escritores e jornalistas; e
- maior investimento no tributo legal – iniciativa do Sindifisco.

Na segunda etapa da discussão, já com o quadro completo após a inclusão das estratégias de viabilização e dos aliados a serem buscados, foi ressaltado que um processo deste porte só será viabilizado com maciça base social, mobilizada fortemente e com objetividade e direção.

A lembrança da educação fiscal e das escolas como fundamentais neste processo de conscientização e mobilização foi contextualizada pela avaliação que se coloca, sempre, muitas expectativas nas escolas com fórum de formação e mobilização para todo tipo de questão. Nesta linha, o papel de ONGs, movimentos sociais diversos e igrejas foi lembrado, mas um ponto fundamental diz respeito a qualidade – tanto em termos técnicos quanto comunicativos – do material que precisa ser gerado para distribuição e divulgação, como forma de conscientizar os cidadãos em geral e ampliar os setores mobilizados.

A mídia, hoje totalmente simpática aos interesses contrários a mudanças progressivas na tributação, não precisa, entretanto, ser desconsiderada. Muito pelo contrário, esta também pode ser alvo das campanhas de mobilização e conscientização, e seus programas, sejam os jornalísticos, sejam os de entretenimento – “vale até *merchan* em novela do Manoel Carlos” – são instrumentos poderosos de divulgação de informações para a sociedade em geral, contribuindo assim para a qualificação do debate na opinião pública.

Essa mobilização tem de chegar ao Congresso Nacional e pressioná-lo de modo a alterar a correlação de forças em torno das questões tributárias e das medidas necessárias para a promoção de maior progressividade. Várias formas são possíveis: influenciando e mobilizando o parlamentar potencialmente simpático ao tema; fazendo *lobby* organizado junto aos parlamentares e às bancadas; influenciando no âmbito dos partidos; buscando alianças no Executivo e utilizando-as também como forma de pressão no Congresso; entre outras, chegando até as emendas e os projetos de iniciativa popular.

1.2 Fortaleza, 2 de agosto de 2011

Questão 1: Sugestões para melhorar a progressividade da tributação brasileira

- mudanças na legislação para taxar lucros;
- mudança na legislação para modificar o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) sobre bens básicos;
- adoção da tabela antiga do IRPF – com 11 faixas e 5% de diferença entre cada faixa com faixa de isenção;

- isenção dos tributos sobre os alimentos básicos (arroz, feijão etc.);
- incentivo ao produtor rural;
- distribuição de alíquotas por faixa de renda nos impostos sobre o consumo;
- fim do instrumento de *juros sobre capital próprio*;
- alteração da legislação que trata de isenção na distribuição de lucros;
- reformulação do IRPF, com aumento de alíquotas e novas regras para abatimentos;
- redimensionamento do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM);
- isenção de IPTU no imóvel utilizado como moradia;
- diminuição da regressão no consumo;
- política de integração dos pequenos produtores rurais na cadeia do sistema produtivo como política pública e previsão legal;
- tributação dos lucros sobre capital;
- tributação da distribuição de lucros da PJ para a PF;
- verificação efetiva da capacidade contributiva do cidadão;
- desoneração gradativa do consumo, a partir dos produtos essenciais;
- isenção de impostos sobre consumo para gêneros de primeira necessidade;
- legislação de fácil entendimento;
- fim dos incentivos fiscais, a partir de análise caso a caso;
- alteração da legislação sobre o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);
- tributação do lucro e do dividendo e extinção do juro sobre capital próprio;
- inclusão de embarcações e aeronaves no campo de incidência do IPVA;
- criação de novas alíquotas do Imposto de Renda (IR), aumentando sua base;
- criação de tributo para aeronaves e lanchas de alto valor;
- permissão de dedução do IPVA e do IPTU no IRPF;
- simplificação da legislação do PIS e da Cofins;
- aplicação de alíquotas progressivas no ICMS conforme essencialidade dos bens;
- ICMS: tributação no estado que consome;

- aumento no número de alíquotas do IRPF;
- implantação do IGF;
- ampliação do número de alíquotas do IRPF;
- menor intervalo entre as alíquotas;
- redução significativa da tributação sobre produtos de consumo popular e proporcional incremento sobre os “não populares”;
- privilégio de sistemas de doações em forma de bolsa de estudo; e
- política de incentivo da qualificação de mão de obra para aumento do nível de emprego e competitividade frente à divisão internacional de trabalho.

Nos comentários colhidos após a montagem do quadro, várias das sugestões elencadas foram reforçadas pelo grupo: revisar a tributação sobre lucros e dividendos; repensar a questão da incidência do IPVA sobre lanchas e jatinhos; e simplificar a legislação.

Foi consenso a necessidade de ampliar a base da tributação em “novas” direções, ao mesmo tempo em que se desonerasse a cesta básica e outros itens essenciais. Foi lembrado, inclusive, que a desoneração de alimentos poderia servir de estímulo à demanda e, assim, também ao pequeno produtor rural.

A questão do grande volume de isenções e incentivos fiscais também foi lembrada, ora com sugestões de redução, ora com sugestões de reavaliação destes incentivos. No caso específico do IRPF, foi lembrado que reavaliação destes incentivos deveria inclusive elevá-los, com vistas a reequilibrar a capacidade contributiva dos contribuintes.

Um número maior de alíquotas para o IRPF também foi frequentemente lembrado – “já foi assim tempos atrás, conseguiram estragar o que estava bom”.

Foram consideradas importantes também a necessidade e uma maior “harmonização” entre a legislação do IRPF e do IRPJ, que reduzissem os incentivos espúrios à constituição de PJs apenas pra explorar vantagens tributárias.

Foi sugerido também que se formulassem regras que exigissem “contrapartidas” das isenções em lucros e dividendos, no IRPJ e no IRPJ, principalmente em reinvestimento em pesquisa e desenvolvimento (P&D) e em treinamento da mão de obra no “chão de fábrica”.

Mas foi lembrado também a extrema dificuldade política de legitimar e viabilizar o retorno da tributação sobre lucros e dividendos. As questões das “falsas PJs” e da polêmica Emenda Constitucional nº 3 foram lembradas, mas com poucas expectativas de avanços nesta questão. Assim como a da CPMF, ao menos como ferramenta de fiscalização.

A necessária reformulação do FPE e do FPM, bem como um maior esforço sobre os impostos da União, em detrimento das contribuições sociais, foram temas também lembrados, mas com poucas expectativas de avanço, uma vez que a “correção de forças” parece totalmente refratária a debater adequadamente estas questões.

Questão 2: Estratégias de viabilização

- dar conhecimento das propostas aos desinformados;
- conscientização/mobilização da sociedade da necessidade de mudança – ao menos, das camadas populares;
- informação/divulgação à parcela menos esclarecida da sociedade acerca das distorções existentes e propostas;
- busca de apoios na sociedade civil;
- criação de norma geral de direito tributário para criar isenção do IPTU, conforme proposta;
- maiores aproximação e cobrança dos representantes no governo;
- mobilização/informação da sociedade;
- educação fiscal;
- divulgação geral e transparência;
- mudanças na legislação;
- disseminação das ideias sobre tributação, por meio de cartilhas para a sociedade, matérias pagas na mídia, artigos produzidos pelas entidades (Dieese, Sidifisco e Ipea) para jornais e revistas, entrevistas etc.;
- ampla divulgação de estudos e propostas;
- participação em fóruns de discussão da sociedade civil organizada;
- alteração da legislação do IRPF;
- publicidade: esclarecer a sociedade e desmistificar a questão da tributação;
- discussão com diversos grupos organizados: sindicatos, universidades, associações, partidos de esquerda etc.;
- elaboração de textos explicativos, projetos de Propostas de Emenda à Constituição (PEC), projetos de Lei, decretos etc.;
- debate por meio de seminários com segmentos organizados da sociedade;
- divulgação maciça nas redes sociais; e
- pressão sobre assembleias legislativas e o Congresso Nacional.

Questão 3: Aliados a serem buscados

- governos e assembleias legislativas estaduais e municipais;
- sindicatos;
- universidades;
- Dieese;
- Ipea;
- movimentos sociais;
- internet;
- observatório social;
- representantes de trabalhadores;
- mídia;
- centrais sindicais;
- Ordem dos Advogados do Brasil (OAB);
- Conferência Nacional dos Bispos do Brasil (CNBB);
- Congresso Nacional;
- Associação Brasileira de Imprensa (ABI), conselhos regionais de contabilidade (CRCs), conselhos regionais de engenharia, arquitetura e agronomia (Creas) e outras entidades de classe;
- igrejas;
- assessorias parlamentares;
- sindicatos de trabalhadores;
- associações profissionais;
- associações de bairro;
- escolas;
- acadêmicos;
- Ministério Público (MP);
- parlamentares;
- atores sociais comprometidos com os interesses coletivos;
- os desinformados; e
- imprensa;

Na discussão sobre o quadro constituído após a inclusão das estratégias de viabilização e dos aliados a serem buscados, foi destacado como central a necessidade de reativação da mobilização da sociedade organizada em seus vários níveis. Lamentou-se, por exemplo, a inércia da maioria dos movimentos sociais, tornados tímidos uma vez que boa parte do governo é hoje constituída por aliados históricos. Adicionalmente, também foi lembrada como importante a cooptação pura e simples dos movimentos.

A importância do corpo de auditores fiscais, enquanto ator importante no debate, foi lembrada nesse momento, uma vez que não surgiu em nenhuma tarjeta preenchida pelo grupo. O que se considerou sintomático de desmobilização da categoria, em momento de autocrítica do grupo, foi que a categoria tem de também mobilizar-se em prol de temas nacionais, e não apenas em questões salariais e afins. Pois seu poder de pressionar o governo e o Congresso é significativo e sua capacidade técnica de gerar e disseminar conhecimento a respeito destes temas tem de ser disponibilizada ao lado de outras instituições, como o Ipea, o Dieese e as universidades. Enfim, a categoria tem de assumir maiores protagonismos social e político na discussão das grandes questões a respeito do desenvolvimento do país.

Outra questão fundamental que é colocada é a necessidade de disseminação da informação, para qualificar e mobilizar o debate. Tornar o “povão desinformado” em “cidadãos informados e mobilizados” é a missão fundamental, que só poderá ser alcançada com trabalho conjunto de instituições acadêmicas, associações de classe, sindicatos, igrejas, redes sociais e, até mesmo, setores da mídia. Só uma mobilização maciça pode reverter a atual correlação de forças no Congresso, que não parece favorável ao avanço dos temas tributários no sentido de maiores progressividade e justiça.

1.3 São Paulo, 24 de agosto de 2011

Questão 1: Sugestões para melhorar a progressividade da tributação brasileira

- elevar o Imposto Territorial Rural (ITR) para terras não produtivas;
- revogar a extinção da punibilidade mediante a quitação do débito tributário;
- unificar o ICMS com o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS);
- aplicar alíquota mais normal no ICMS sobre eletricidade e telecomunicações;
- aumentar a transparência – ou a visibilidade – do sistema;
- tributar o lucro distribuído, principalmente aquele sem tributação (lucro presumido *versus* lucro real);

- isentar os produtos da cesta básica;
- isentar as classes mais baixas tanto de IRPF quanto da contribuição previdenciária;
- taxar a distribuição de lucros e os juros sobre capital próprio;
- elevar o IPTU sobre imóveis desocupados;
- federalizar o ICMS;
- reverter a desestruturação da instituição e o consequente desrespeito ao auditor;
- reduzir o universo de tributos, compensando com alíquotas maiores nos tributos restantes;
- levar o pagamento dos impostos sobre consumo para o fim da cadeia produtiva; e
- limitar tributos sobre renda, patrimônio e folha de pagamento, para evitar fuga de riquezas e talentos e baratear produção.

Nos comentários colhidos após a montagem do quadro, foi bastante discutida a questão da desoneração da cesta básica e de outros produtos de primeira necessidade; foi sugerido que o sistema de substituição tributária fosse eliminado, sendo implantado sistema de pagamento no final da cadeia – que nos dias atuais seria mais viável devido à informática e às notas fiscais eletrônicas.

Foi considerada necessária a rediscussão da isenção de lucros e dividendos.

A simplificação do sistema foi lembrada, especialmente se no sentido de maiores transparência ou, melhor visibilidade do sistema tributário.

O fortalecimento da instituição do fisco e da carreira de auditor foi ressaltado como condição necessária para avanços no sistema tributário.

Foi destacada também a necessidade de maior tributação sobre o patrimônio. Mas os problemas como fuga de capitais e investimentos foram bastante ressaltados, além de sonegação pura e simples, que poderiam gerar iniciativas nesta linha. Inclusive, foi relatada a dificuldade técnica de conseguir melhor desempenho do ITR.

Finalmente, a dificuldade política de encaminhar propostas que tornassem o sistema tributário mais progressivo também foi lembrada, e o grupo pôs bastante ênfase na necessidade de fortalecimento do debate político a respeito, com maior disseminação de informações e mobilização junto ao Congresso, à sociedade civil em geral e às futuras gerações por meio da educação fiscal.

Questão 2: Estratégias de viabilização

- definir quais seriam os espaços mais indicados para aplicar a sensibilização: faculdades, entidades representativas de trabalhadores e empresários e organizações sociais em geral;
- criar grupo de trabalho (GT) – formado por Dieese, Ipea etc. – para estudar formas de sensibilizar, eficazmente, as “vítimas” da regressividade tributária e realizar reuniões mensais e bimensais para estabilizar estratégias;
- realizar pesquisa pelo Ipea acerca de quais entidades podem participar desse GT;
- sindicatos: intensificar comunicação com a base;
- realizar maior diálogo com entidades da sociedade civil e movimentos sociais;
- ampliar a educação fiscal;
- alterar a legislação que extingue a punibilidade do débito tributário quitado;
- revogar a legislação que permite a distribuição de lucros isentos;
- editar normas para cobrir as brechas tributárias;
- efetuar reforma tributária unificando tributos sobre o consumo e destacando-os do valor do produto;
- incentivar educação fiscal desde o ensino fundamental até o ensino superior;
- elaborar estudos, simulados e comparativos;
- discussões e convencimento do povo, das classes, do Congresso e dos políticos; e
- propaganda visível.

Questão 3: Aliados a serem buscados

- um Congresso Nacional renovado;
- avanço na comunicação com a sociedade e as massas para conseguir fortalecimento político em torno de temas-chave;
- o povo conscientizado; e
- instituições como o Ipea, o Dieese, os órgãos das três esferas de governo, as universidades, a internet e as redes sociais.

2 REGISTRO DAS CONTRIBUIÇÕES DOS PARTICIPANTES DA OFICINA SOBRE DESONERAÇÃO DA FOLHA

Também nesse caso, a atividade, chamada de oficina, foi realizada em período de 90 minutos, em função do formato e da alocação do tempo do seminário.

Dada a limitação de tempo, a metodologia utilizada foi bastante simples e objetiva, para tentar captar contribuições do grupo sobre o tema específico, definido com escopo mais restrito.

O grupo foi convidado a responder as seguintes questões.

1. Como avaliar propostas de desoneração da folha?
2. Quais seriam as alternativas?
3. Quais são as estratégias de ação? Quais os atores sociais relevantes?

Os participantes foram convidados a externar sua opinião sobre essas questões escrevendo em tarjetas frases sintéticas sobre uma ou mais destas. Feito isto, o animador da discussão agrupava respostas semelhantes ou complementares sobre uma das questões. As respostas normalmente tratavam de alguns aspectos desta questão.

Realizado isso, o grupo era convidado a comentar as respostas, explicá-las ou, até mesmo, debater as opiniões que foram registradas pelos colegas. Neste debate, acabaram surgindo novas respostas ou modificações em alguns dos pontos de vista apresentados inicialmente.

A atividade seguiu, tal como exposto nesse exemplo, nas cidades de Fortaleza, Porto Alegre e São Paulo. Em Brasília, não foi possível realizar as oficinas, devido ao prolongamento dos debates das mesas temáticas.

2.1 Porto Alegre, 5 de julho de 2011

Questão 1: Quais questões a proposta de desoneração da folha levanta?

- não vejo a desoneração como necessária;
- incrementa a previdência privada por meio da desestabilização do sistema da Previdência Social;
- desonerar a folha de pagamento é o primeiro passo para a privatização da Previdência Social;
- sustentabilidade da Previdência Social;
- grande risco de aumentar o déficit previdenciário (as empresas manipularão o faturamento);

- a tributação sobre a folha com muitos anos de história seria temerário alterar;
- como desonerar o total? E o custo, sendo do segurado, tenderá a ir para o teto? Verso da tarjeta: hoje a folha é base do benefício;
- aumentar a alíquota do empregado;
- qual fonte de custeio da Previdência Social substituiria a contribuição sem falar de pagamento?;
- tem como objetivo, a longo prazo, mudar para o sistema de capitalização em benefícios acima de três salários mínimos;
- desoneração é de interesse de poucos (bancos, seguradoras etc.);
- avalio como sendo uma proposta que vem apenas atender aos interesses da classe patronal;
- avaliar os interesses políticos, econômicos e fiscais, as pressões do setor produtivo e os interesses das grandes empresas;
- é proposta que vem sendo feita por setores que usam muita mão de obra (construção civil) e por exportadores que querem ficar mais competitivos no nível internacional;
- ação capital para elevar ganhos;
- a proposta de desoneração deve ser avaliada de forma crítica, tendo por foco a defesa intransigente dos direitos dos beneficiários da previdência social: trabalhadores, aposentados e pensionistas; e
- gerar mais empregos e diminuir a informalidade. Esta proposta de desoneração gera mais problemas e impactos para as classes mais baixas.

Questão 2: Quais são as possíveis alternativas à proposta de desoneração da folha?

- uma contribuição só pode ser substituída por outra. As alternativas certamente serão a elevação do PIS e da Cofins;
- desoneração da folha e da tributação da receita progressivas;
- se aplicada, deve ser sobre o faturamento;
- faturamento;
- tributar mais o capital, principalmente bancos e financeiras; enfim, o capital especulativo, que não gera emprego;
- transferir terceiros por segmento sem faturamento;

- tributação sobre a renda e unificação de tributos;
- a alternativa é que nada mude e esclareça a população (sociedade) de que os resultados possíveis com a desoneração não são comprovados por nenhum estudo;
- baixar a taxa de juros e diminuir as despesas com juros;
- valorização do setor produtivo, especialmente o que emprega mão de obra;
- aumentar os investimentos e os gastos sociais para maior geração de empregos;
- alternativas: revisão das renúncias fiscais (clubes de futebol e instituições filantrópicas), combate à sonegação e mais fontes de financiamento para a Previdência Social;
- a alternativa seria conjugar ao benefício a possibilidade de controle por parte do beneficiário, tal como se fosse uma fonte de capitalização individual, na qual ficassem claros os valores de acumulação e amortização a cada período. A “substituição” da cota patronal não funciona, conforme demonstram o caso da Previdência rural e do Simples da micro empresas;
- a proposta de desoneração tem de ter enfoque maior, uma reforma tributária completa; e
- a assistência social não pode ser mantida somente pela contribuição do trabalho: o capital também tem de ser socializado.

Questão 3: Quais ações estratégicas podem ser desenvolvidas sobre o tema?

- a estratégia é fortalecer nossa capacidade de comunicação com a sociedade, para entender e opinar sobre a desoneração e suas consequências na Previdência Social;
- intensificar estudos e divulgação de impactos da desoneração nas contas da Previdência Social, alertar sobre os riscos da desoneração sobre os benefícios e os serviços desta instituição.
- os sindicatos e as associações devem entrar nessa discussão para contraporem-se aos empresários e informar a sociedade dos riscos futuros que esta corre no caso da desoneração ser aprovada;
- não desonerar, mas esclarecer a opinião pública sobre o que já existe;
- combater as mudanças pretendidas por meio da informação;
- esclarecer à população em geral sobre o risco e a insegurança do futuro da Previdência Social;

- intensificar a educação fiscal e conscientizar a classe trabalhadora dos riscos futuros;
- aliança com outras entidades sindicais;
- estudos comparativos; e
- atuação parlamentar.

2.2 Fortaleza, 2 de agosto de 2011

Questão 1: Como avaliar propostas de desoneração da folha?

- não deve haver sequer proposta de desoneração;
- avaliação negativa; ser contra; discussão;
- avaliação como injustiça social;
- a proposta é não desonerar a folha. Até esta data, desconhece-se qualquer iniciativa desta natureza que tenha resultados em benefício da sociedade;
- procurar identificar e denunciar os verdadeiros beneficiários;
- não devemos aceitar a falácia da desoneração da folha, pois não trará aumento no nível de emprego, e sim prejuízo para a Previdência Social;
- atentem contra a estabilidade estrutural do sistema de seguridade social;
- a Previdência Social, pelo que representa para a sociedade, não merece tal proposta;
- desarrumar a Previdência Social; existem alternativas tributárias para gerar empregos; é uma ideia infeliz;
- conhecer o objetivo da desoneração da folha, os pontos convergentes, os pontos divergentes e quem financiará a seguridade social;
- chegar a um denominador comum de qual efetivamente é seu peso;
- desoneração parcial apenas para as pequenas empresas; e
- a Previdência Social deve ser fortalecida.

Questão 2: Quais seriam as alternativas?

- há realmente obrigatoriedade de alternativa?;
- atacar o problema real: o câmbio;
- se for o caso, realizar pequena desoneração; eventualmente, um escalonamento;

- retirar o Sistema S da Guia da Previdência Social (GPS);
- retirar “terceiros” da folha e tributá-los sem o faturamento, reduzir o imposto sem exportação e tributar sem *commodities*;
- ampliar o Simples nacional;
- novas empresas; Simples nacional;
- reavaliar a Secretaria do Tesouro Nacional (STN);
- realizar reforma tributária ampla, atacando a sonegação fiscal, sem prejuízo à arrecadação da seguridade social; e
- a questão da seguridade social seria resolvida se os gestores respeitassem os princípios constitucionais. Não retirar os recursos e pagar o que se deve.

Questão 3: Quais são as estratégias de ação? Quais os atores sociais relevantes?

- fazer a sociedade participar do debate sobre a tentativa de desonerar a folha, mostrando que isto só trará prejuízo a todos;
- promover discussão com toda a sociedade;
- conscientização da sociedade;
- discussão com a sociedade via sindicatos, discussão com a mídia, discussão com o governo e trabalho parlamentar;
- ampla discussão de esclarecimento com os aposentados e os trabalhadores e empregadores;
- estratégias: mobilização social; atores: centrais, sindicatos, academia e beneficiários;
- realizar estudos sobre o tema; discutir com a sociedade organizada; apresentar e discutir estes dados e análises com o Congresso Nacional; e
- audiência pública; dia *D* no Brasil.

Respostas sem número da pergunta identificado:

- a desoneração da folha está ligada com a proposta de benefícios mínimos na previdência pública; é o início da sua derrocada; e, com a proposta de implantação da previdência complementar, deslanchará em um caos social;
- segmento do trabalho no Brasil;
- tributar as *commodities*; e
- ampla mobilização em um *dia D*.

2.3 São Paulo, 24 de agosto de 2011

Questão 1: Quais questões a proposta de desoneração da folha levanta?

- risco para o financiamento da seguridade social;
- abrir mão de recurso vinculado à Previdência Social;
- alto risco para o financiamento da seguridade social sem a contrapartida de mais emprego e competitividade;
- meio para o desmonte da Previdência Pública – o que inclui o Regime Geral de Previdência Social (RGPS);
- a proposta de desoneração pode ser perigosa por não se ter a garantia de que haverá reposição/equiparação do retorno desta desoneração. Em futuro próximo, inviabilizaremos a Previdência Social no Brasil. Parece até tragédia anunciada.
- Sou contra porque 27,5% (empresa mais terceiros) é pouco e, além do mais, isto é custo da empresa e o lucro é que será tributado.
- prejudicial à sociedade;
- agregação de mais lucro ao preço;
- ineficaz quanto à geração de novos empregos e aumento dos salários;
- importantíssima para incremento de empregos no país;
- é preciso analisar seu impacto sobre o índice de empregos, salários e competitividade;
- Há falta de contrapartidas dos setores beneficiados;
- mal planejada;
- faltam estudos técnicos; e
- precipitada. Há, com certeza, alternativas para estimular a competitividade.

Questão 2: Quais são as possíveis alternativas a uma proposta de desoneração da folha?

- redução da taxa de juros e enfrentamento do problema da apreciação cambial;
- câmbio e taxa de juros podem promover a competitividade;
- o Brasil não precisa de desoneração. Nossa luta sindical, até mesmo como contraponto, é pela diminuição da taxa de juros e por outra política cambial;
- aumento da produtividade também promove a competitividade;

- combate ao contrabando que se contrapõe a qualquer competitividade;
- aplicação da parcela dos recursos no aprimoramento dos funcionários/ empregados;
- inclusão na experiência piloto de setores capital-intensivos, que passariam a contribuir mais com a mudança da base para o faturamento;
- definir fontes alternativas à folha com destinação exclusiva para a seguridade social;
- verificar todas as elisões e evasões fiscais (leis, parcelamentos e medidas judiciais);
- instituir a tributação sobre grandes fortunas e corrigir distorções no IPVA;
- depende do que se pretende atingir. Se o problema for o déficit, podemos avaliar os benefícios indevidos;
- reforma tributária geral com participação de toda a sociedade;
- progressividade tributária; e
- o sistema tributário deve ficar como está.

Questão 3: Quais ações estratégicas podem ser desenvolvidas sobre o tema?

- aliados, antes de mais nada, só se obtêm por meio da divulgação das ideias. Esta pode se dar por meio da educação fiscal;
- os atores da educação fiscal atingiriam professores, pais e alunos;
- educação fiscal a partir da sociedade como um todo;
- conscientização de toda a sociedade sobre cidadania fiscal;
- observatórios sociais como o de Maringá também podem ajudar a conscientizar os munícipes;
- denunciar a questão da injustiça tributária à sociedade em geral, por meio de cartilhas, cartazes no metrô, na rodoviária, em ônibus etc. e propaganda paga na mídia;
- atores: sindicatos e associações de trabalhadores;
- conscientizar a sociedade sobre os baixos salários que representam pouco. O empresário só pensa em lucro;
- desonerar a folha retirando o mínimo não está correto, e deve ser esclarecido à sociedade e ao trabalhador que a desoneração da folha que já contém salários baixos só beneficia o empresário;

- falar em praça pública – por exemplo: Praça da Sé, Praça da República etc.;
- a estratégia é mídia paga, cartaz, cartilhas, palestras nos sindicatos e jornais de sindicato, demonstrando os indicadores e análises sobre o tema;
- edição de lei e participação de sindicatos classistas;
- envolvimento da sociedade civil por intermédio de seus representantes (associações, sindicatos, igrejas etc.);
- envolver o movimento sindical na definição de propostas e no monitoramento da experiência-piloto;
- a estratégia principal é a conscientização de deputados e senadores quanto ao malefício da proposta;

3 COMENTÁRIOS COLETADOS EM BRASÍLIA, 23 DE MAIO DE 2011

Conforme explicitado anteriormente, no seminário realizado em Brasília, não foi possível conduzir a atividade nos mesmos moldes das outras cidades. Ainda assim, nos debates ocorridos após as apresentações dos palestrantes, foi possível colher alguns comentários interessantes, relatados a seguir.

3.1 Progressividade na tributação

Sobre este tema, a discussão entre os participantes do debate girou em torno das propostas de mudança da regressividade da estrutura tributária atual, reafirmando vários pontos de vista que foram expostos pelos palestrantes. As propostas são:

- apresentar projeto de lei taxando as grandes fortunas;
- acentuar a progressividade dos impostos sobre a renda e o patrimônio, tais como:
 - IPTU/ITR;
 - IPVA;
 - ITBI;
 - ITCD.
- tributar a exportação de *commodities* para atenuar o problema cambial, ao mesmo tempo em que se diminuam os tributos sobre produtos com valor agregado;
- debater com os governadores dos estados a redução dos impostos indiretos sobre bens e serviços básicos;
- tributar os lucros distribuídos aos acionistas das empresas;
- realizar estudo que estime o impacto das propostas para a arrecadação de impostos;

- combater a fraude tributária – por exemplo, o uso do pagamento de *pro labore* com base na legislação relativa à participação nos lucros e resultados (PLR);
- extinguir a figura dos juros sobre capital próprio;
- extinguir a Desvinculação dos Recursos da União (DRU) sobre as verbas destinadas à seguridade social;
- aperfeiçoar a capacidade de fiscalizar os impostos progressivos e o trabalho das aduanas, com medidas de gestão de recursos humanos e melhores condições de trabalho;
- rever as várias renúncias fiscais hoje existentes; e
- agilizar nas ações.

3.2 Desoneração da folha de pagamentos

Sobre o tema da desoneração da folha de pagamentos, as propostas surgidas no debate foram as seguintes:

- demonstrar o alcance da Previdência Social e da seguridade social para a sociedade brasileira;
- tornar mais transparente a destinação dos valores arrecadados para o Sistema S;
- aumentar o teto de contribuição para a Previdência Social, ampliando-se a progressividade dos encargos;
- não desonerar a folha, com base no próprio argumento usado pelo governo que é preciso reduzir o déficit da Previdência Social;
- buscar garantir as fontes de financiamento da seguridade social caso a proposta de desoneração da folha seja de fato encaminhada;
- evitar que a desoneração acentue a regressividade ao ser compensada por tributo indireto;
- garantir a vinculação da contribuição ao financiamento da Previdência Social se houver a desoneração;
- esclarecer os parlamentares sobre os riscos da desoneração;
- tratar a questão no contexto de reforma tributária ampla e que torne o sistema mais progressivo;
- demonstrar a fragilidade do argumento sobre impacto na competitividade e no mercado de trabalho; e
- demonstrar que o superávit não é necessidade da seguridade social.

4 COMENTÁRIOS FINAIS

As oficinas foram interessantes, entre outras razões, porque combinaram dois níveis de contribuição. De um lado, houve as sugestões que surgiram de modo isolado, mas que podem ser consideradas fonte de ideias que merecem ser melhor desenvolvidas e discutidas – por exemplo, a necessidade de rediscutir o conceito de renda vigente no CTN e a curiosa ideia de condicionar a compra de automóveis e imóveis à apresentação de declaração de IR compatível. De outro, há inúmeras convergências, reforçadas em todas as oficinas, como a questão da desoneração da cesta básica, a revogação do instrumento dos “juros sobre capital próprio” e da isenção dos dividendos, e a necessidade de maior número de alíquotas no IRPF, bem como alíquotas mais elevadas no topo.

No tema da desoneração da folha de pagamentos, é perceptível generalizada reação contrária à proposta pelo temor dos efeitos que provavelmente afetará a base de financiamento da seguridade social e da Previdência Social, vendo-se isto como ameaça à existência da Previdência, inclusive. Já quanto à questão da recomposição dos recursos desonerados com aporte de maiores tributos sobre o faturamento, não se constitui este consenso: nem todos se mostraram preocupados com o fato de que este aporte, ainda que garanta o financiamento da Previdência Social, terá provavelmente perfil de tributação regressiva. Um terceiro ponto bastante ressaltado nas discussões diz respeito à existência de alternativas muito mais claras, urgentes e diretas para o equacionamento do problema da competitividade da indústria: alteração da política econômica de juros altos e da política cambial, bem como a mudança no conjunto da estrutura tributária em prol de um modelo que potencialize o desenvolvimento econômico.

No campo das estratégias e da mobilização de aliados, em todas as oficinas, foram lembrados atores como sindicatos, ONGs, movimentos sociais, políticos progressistas, igrejas e a mídia. Mas a instituição que recebeu maior ênfase foi a escola, e lembrou-se da conseqüente necessidade de ampliação e fortalecimento das estratégias de educação fiscal. E, seja para a educação fiscal, seja para mobilizar os diversos atores da sociedade organizada, foi reiterada a importância da disseminação de informações de forma maciça e didática, mas estas devem ser compreendidas e incorporadas pela população em geral. Como dito por um dos participantes a certa altura, a estratégia que torna possível o sucesso de todas as outras é “tornar a massa desinformada um povão organizado na rua”.

Por fim, ainda que com graus diferentes em cada oficina, foi perceptível que a discussão engendrou certa retomada de autoconhecimento dos participantes em relação à sua categoria profissional – enquanto carreira de Estado, enquanto portadores de conhecimento técnico a ser disseminado, enquanto atores políticos com potencial de influência nas estratégias de mobilização e pressão. Foi explicitado que

esta categoria profissional tem capacidades e pode assumir papéis ainda mais ativos na discussão dos temas levantados neste trabalho, no enfrentamento dos obstáculos e na viabilização das soluções necessárias e urgentes – contribuindo para a promoção do desenvolvimento da nação brasileira, objetivo maior de todos.

© Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - Ipea 2011

EDITORIAL

Coordenação

Cláudio Passos de Oliveira

Supervisão

Marco Aurélio Dias Pires

Everson da Silva Moura

Revisão

Laetícia Jensen Eble

Luciana Dias Jabbour

Mariana Carvalho

Olavo Mesquita de Carvalho

Reginaldo da Silva Domingos

Andressa Vieira Bueno (estagiária)

Celma Tavares de Oliveira (estagiária)

Patrícia Firmina de Oliveira Figueiredo (estagiária)

Editoração

Bernar José Vieira

Cláudia Mattosinhos Cordeiro

Jeovah Herculano Szervinsk Júnior

Aline Rodrigues Lima (estagiária)

Daniella Silva Nogueira (estagiária)

Leonardo Hideki Higa (estagiário)

Capa

Jeovah Herculano Szervinsk Júnior

Livraria do Ipea

SBS - Quadra 1 - Bloco J - Ed. BNDES - Térreo

70076-900 - Brasília - DF

Tel.: (61) 3315-5336

Correio eletrônico: livraria@ipea.gov.br

Composto em Adobe Garamond 11/13,2 (texto)
Frutiger 47 (títulos, gráficos e tabelas)
Impresso em OffSet 90 g/m²
Cartão Supremo 250g/m² (capa)
Brasília-DF

Missão do Ipea

Produzir, articular e disseminar conhecimento para aperfeiçoar as políticas públicas e contribuir para o planejamento do desenvolvimento brasileiro.

ISBN 857811132-X



9 788578 111328

ipea Instituto de Pesquisa
Econômica Aplicada

SE2
SECRETARIA DE ASSUNTOS ESTRATÉGICOS
PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

GOVERNO FEDERAL
BRASIL
PAÍS RICO É PAÍS SEM POBREZA