



Carla Isabeli Behling

**SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: ASPECTOS ATUAIS E
PERSPECTIVAS DIANTE DE UMA REFORMA TRIBUTÁRIA**

Horizontina/RS

2019

Carla Isabeli Behling

**SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: ASPECTOS ATUAIS E
PERSPECTIVAS DIANTE DE UMA REFORMA TRIBUTÁRIA**

Trabalho Final de Curso apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Econômicas pelo Curso de Ciências Econômicas da Faculdade Horizontina (FAHOR).

ORIENTADOR: Márcio Leandro Kalkmann, Mestre

Horizontina/RS

2019

**FAHOR – FACULDADE HORIZONTINA
CURSO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada, aprova a monografia:

**“Sistema Tributário Nacional: aspectos atuais e perspectivas diante de
uma Reforma Tributária”**

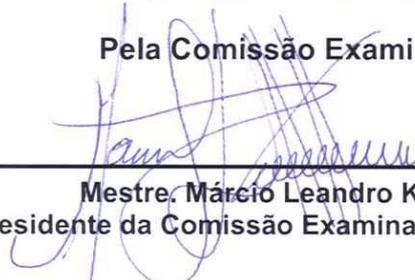
Elaborada por:

Carla Isabeli Behling

como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em
Ciências Econômicas

Aprovada em: 05/12/2019

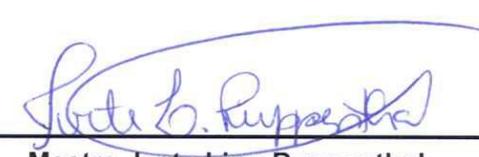
Pela Comissão Examinadora



Mestre. Márcio Leandro Kalkmann
Presidente da Comissão Examinadora - Orientador



Mestre. Stephan Sawitzki
FAHOR – Faculdade Horizontina



Mestre. Ivete Linn Ruppenthal
FAHOR – Faculdade Horizontina

Horizontina/RS

2019

Com carinho, às mulheres da minha vida,
minha mãe, Sili e minha irmã, Keila.

Com amor, para aqueles que já partiram, meu
pai, Osvaldo, e minha avó do coração, Alina,
que estão sempre ao meu lado, em minha
memória e em meu coração,

Fiz este trabalho pensando em vocês, pois são
e foram minhas referências de persistência e
força.

AGRADECIMENTOS

Meu primeiro agradecimento é a Deus, por me moldar conforme sua vontade, e por me proporcionar saúde e discernimento. A segunda pessoa a quem agradeço é ao meu ser de luz, um exemplo de pessoa a seguir. Fica aqui eternizado meu orgulho e gratidão à minha mãe, que me mostrou o caminho certo, que me ensinou a valorizar o trabalho e os estudos, que me aconselhou a nunca desistir e a ter força sempre. Muito obrigada ao meu pai, meu melhor amigo, que nos deixou em 2010, mas que segue comigo todos os dias, através de sua presença espiritual. Meu exemplo de homem, de caráter e humanidade, sempre torcia por mim e vibrava com minhas conquistas. Agradeço a minha irmã Keila, mulher forte e profissional excelente, um espelho para mim. Obrigada pelos conselhos e por nossa amizade e confiança mútua. Obrigada, querida Alina, minha avó de consideração e coração. Sinto por ter partido antes da minha formatura, pois estaria comigo neste momento tão importante. Contigo, aprendi a cuidar, a valorizar ainda mais a vida e a ter paciência. Ao William, pelo respeito, e por entender meus momentos de ausência.

Minha gratidão aos mestres, que me ensinaram Economia, Política, Estatística, Contabilidade, História, Finanças, enfim. A todos, sem exceção, pois cada um contribuiu com ensinamentos teóricos, práticos, éticos, humanos e exatos. Obrigada por despertarem em mim respeito e estima pela Ciência Econômica. Vejo amor pelo que fazem, e por isso, me inspiram a me tornar uma boa profissional, e uma pessoa ainda melhor. Meu agradecimento, em especial, aos professores Stephan Sawitzki e Márcio Leandro Kalkmann, que tanto já lutaram e continuam lutando pelo bem do curso de Ciências Econômicas da Faculdade Horizontina. Com vocês, muita coisa foi conquistada. Ao Márcio, também, meu agradecimento por ter-me orientado nesta monografia. Foste não somente professor, mas também um grande amigo durante toda a graduação. À professora Ivete Linn Ruppenthal, que ministrou as disciplinas de TCC I e TCC II. Obrigada pelas dicas, conselhos, e pelas conversas motivadoras e enriquecedoras. Agradeço aos colegas que estiveram comigo durante a graduação, pela troca de ideias, conhecimento e amizade. Colegas são indispensáveis para a formação, pois nos ensinam a trabalhar em equipe, a ter paciência e responsabilidade.

GRATIDÃO POR TUDO!

“O homem comum não especula sobre os grandes problemas. Ampara-se na autoridade de outras pessoas, comporta-se como um sujeito decente deve comportar-se, como um cordeiro num rebanho. E é exatamente essa inércia intelectual que caracteriza um homem como homem comum.”

- Ludwig von Mises

RESUMO

O sistema tributário brasileiro apresenta, em sua composição, mais de 90 tributos, divididos entre impostos, taxas, contribuições e contribuições de melhoria, tornando-se complexo pelo difícil entendimento a seu respeito e pela burocracia que o cerca. Desta forma, faz-se necessário entender sobre as adversidades dispostas na configuração tributária, e o porquê uma reforma é fundamental para a economia. Por isso, o problema de pesquisa buscou responder qual a importância econômica de uma reforma tributária. O objetivo geral da monografia se propôs a analisar a atual composição tributária nacional, bem como as atuais propostas, de modo a identificar os problemas enfrentados pelo sistema, que evidencia as receitas, sua distribuição, e as variáveis macroeconômicas, sendo elas renda e consumo. Para que o estudo fosse possível, a metodologia utilizada quanto aos objetivos se caracteriza como exploratória, pois buscou informações sobre a estrutura tributária de Brasil e EUA, e descritiva, com a descrição das particularidades dos sistemas tributários, e a proposta de reforma tributária. Quanto aos métodos de abordagem da pesquisa, a mesma é dedutiva, averiguando se uma reforma tributária é benéfica para os agentes econômicos. No que se refere aos métodos de investigação, a pesquisa é de natureza comparativa, estabelecendo comparações entre os sistemas tributários brasileiro e americano, que há pouco passou por uma reforma tributária, e histórica, abordando propostas de reforma tributária desenvolvidas em diferentes fases da história do Brasil. Quanto às técnicas de pesquisa, é definida como documentação indireta, através de pesquisas bibliográfica e documental. A análise de dados dá-se de forma qualitativa, por meio de análise de conteúdo, analisando e interpretando os dados coletados. Os resultados obtidos demonstram o grau de regressividade do sistema tributário nacional, o tornando ineficiente. O pacto federativo busca a igualdade social e econômica, porém a redistribuição de recursos para os Estados torna-se injusta. Além disso, as receitas correntes, responsáveis pela arrecadação tributária, são inferiores às receitas de capitais, ou seja, o nível de endividamento é maior que a arrecadação. Pela análise sobre a tributação americana, percebe-se que a mesma é mais justa que a brasileira, pois tributa, em sua maior parcela, a renda, através do *income tax*, deixando o consumo com uma participação pequena. Já o Brasil tributa exaustivamente o consumo, ocasionando desigualdades sociais e econômicas, sabendo que, independente de classe social, os valores pagos pelos contribuintes são os mesmos. Uma reforma é essencial para o crescimento do país e para a redução de desequilíbrios, porém, a mesma deve ser bem planejada e desenvolvida.

Palavras-chave: Variáveis Macroeconômicas. Pacto Federativo. Reforma Tributária.

ABSTRACT

The Brazilian tax system presents, in its composition, more than 90 taxes, divided between taxes, fees, contributions and improvement contributions, becoming complex by the difficult understanding of it and the bureaucracy that surrounds it. Thus, it is necessary to understand about the adversities arranged in the tax configuration, and why a reform is fundamental to the economy. Therefore, the research problem sought to answer what is the economic importance of tax reform. The general objective of monograph is to analyze the current national tax composition, as well as the current proposals, in order to identify the problems faced by the system, which highlights revenues, its distribution, and macroeconomic variables, income and consumption. For the study to be possible, the methodology used for the objectives is characterized as exploratory, because it sought information on the tax structure of Brazil and the USA, and descriptive, with the description of the particularities of the tax systems, and the proposed tax reform. As for the methods of approach to research, it is deductive, finding out whether a tax reform is beneficial for economic agents. With regard to research methods, the research is comparative in nature, establishing comparisons between the Brazilian and American tax systems, which has recently undergone tax reform, and historical reform, addressing reform proposals developed at different stages of Brazil's history. As for research techniques, it is defined as indirect documentation, through bibliographic and documentary research. Data analysis occurs qualitatively, through content analysis, analyzing and interpreting the collected data. The results obtained demonstrate the degree of regressivity of the national tax system, making it inefficient. The federative pact seeks social and economic equality, but the redistribution of resources to states becomes unfair. In addition, current revenues, responsible for tax collection, are lower than capital revenues, that is, the level of indebtedness is higher than revenue. From the analysis on American taxation, it is perceived that it is fairer than the Brazilian, because it taxes, in its largest share, income, through income tax, leaving consumption with a small participation. Brazil, on the other hand, exhaustively taxes consumption, causing social and economic inequalities, knowing that, regardless of social class, the amounts paid by taxpayers are the same. Reform is essential for the growth of the country and for the reduction of imbalances, however, it must be well planned and developed.

Keywords: *Macroeconomic Variables. Federative Pact. Tax Reform.*

LISTA DE ABREVIATURAS

AFRMM - Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante
ANA - Taxa de Fiscalização da Agência Nacional de Águas
ANS - Taxas de Saúde Suplementar
CADE - Taxas Processuais do Conselho Administrativo de Defesa Econômica
CCCCN - Contribuição à Comissão Coordenadora da Criação do Cavalão Nacional
CCJ - Comissão de Constituição e Justiça
CIDE - Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico
CNP - Conselho Nacional de Petróleo
COFINS - Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social
CONDECINE - Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional
CORE - Conselho Federal dos Representantes Comerciais
CP - Contribuição sobre Pagamentos
CPMF - Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transação de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira
CPRB - Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta
CRC – Conselho Regional de Contabilidade
CREA – Conselho Regional de Engenharia e Agronomia
CRECI – Conselho Regional de Corretores de Imóveis
CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CVM - Comissão de Valores Mobiliários
DEM – Democratas
DOC - Documento de Ordem de Crédito
DNPM - Departamento Nacional de Produção Mineral
DPC - Contribuição à Direção de Portos e Costas
DPVAT - Danos Pessoais por Veículos Automotores Terrestres

EBRADI - Escola Brasileira de Direito
EUA – Estados Unidos da América
FAAP - Contribuição para a Assistência Social e Educacional aos Atletas Profissionais
FAER - Fundo Aeroviário
FEEF - Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal
FGTS - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
FISTEL - Fundo de Fiscalização das Telecomunicações
FNDCT - Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico
FNDE - Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, também chamado “Salário Educação”
Fundaf - Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização
Funttel - Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações
FUST - Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações
GIIL-RAT - Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho
IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
IBS - Imposto de Bens e Serviços
ICM - Imposto sobre Circulação de Mercadorias
ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IE - Imposto sobre a Exportação
IGF – Imposto sobre Grandes Fortunas
II - Imposto sobre a Importação
INCRA - Contribuição ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária
INSS - Instituto Nacional do Seguro Social
IOF - Imposto sobre Operações de Crédito
IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR – Imposto de Renda
IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física
IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISS – Imposto sobre Serviços
ISSQN - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI - Imposto sobre Transmissão Bens Inter-Vivos
ITCMD - Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação
ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
IVA – Imposto sobre Valor Agregado
LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA - Lei Orçamentária Anual
MDB - Movimento Democrático Brasileiro
OAB – Ordem dos Advogados do Brasil
OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PEC - Proposta de Emenda Constitucional
PIB – Produto Interno Bruto
PIS – Programa de Integração Social
PPA - Plano Plurianual
SAT - Contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho, atualmente com a denominação de Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho
Sebrae - Contribuição ao Serviço Brasileiro de Apoio a Pequena Empresa
SEFAZ - Secretaria da Fazenda
SENAC - Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Comercial
SENAI - Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Industrial
SENAR - Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Rural
SENAT - Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado dos Transportes
SESC - Contribuição ao Serviço Social do Comércio
SESCOOP - Contribuição ao Serviço Social do Cooperativismo
SESI - Contribuição ao Serviço Social da Indústria
SEST - Contribuição ao Serviço Social dos Transportes
SISCOMEX - Sistema Integrado de Comércio Exterior
TAFIC - Taxa de Fiscalização e Controle da Previdência Complementar - Entidades Fechadas de Previdência Complementar
TCFA - Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental
TCIF - Taxa de Controle Administrativo de Incentivos Fiscais

TCJA - *Tax Cut and Job Act*

TED - Transferência Eletrônica Disponível

TFAC - Taxa de Fiscalização da Aviação Civil

TFPC - Taxa de Fiscalização dos Produtos Controlados pelo Exército Brasileiro

TS - Taxa de Serviços

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figuras

Figura 1: Curva de <i>Laffer</i>	42
Figura 2: Percentual referente ao montante de receitas em 2018.....	60

Quadros

Quadro 1: Receitas Públicas, quanto ao aspecto econômico	47
Quadro 2: Competência privativa (impostos)	53
Quadro 3: Principais tributos incidentes sobre o consumo no Brasil.....	64
Quadro 4: Impostos aos residentes nos EUA.....	65
Quadro 5: Propostas de Reforma Tributária.....	71
Quadro 6: Como ficam alguns impostos após a Reforma Tributária	71
Quadro 7: Tramitação da Proposta de Reforma Tributária	72

Tabelas

Tabela 1: Arrecadação tributária dos estados e repasse de recursos da União	55
Tabela 2: Percentual da arrecadação sobre o total arrecadado por Estado e percentual repassado da União aos Estados	56
Tabela 3: Execução da Receita por Origem em 2018.....	58
Tabela 4: Execução da Receita por Órgão em 2018.....	59
Tabela 5: Total de Receitas Correntes e de Capital.....	60
Tabela 6: Imposto de Renda no Brasil (2019)	62
Tabela 7: Imposto de Renda nos EUA (2019).....	67

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	16
2 METODOLOGIA	21
3 REVISÃO DA LITERATURA	25
3.1 POLÍTICA FISCAL	25
3.2 ASPECTOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO	27
3.2.1 Breve história da arrecadação de tributos	28
3.2.2 Sistema tributário internacional	30
3.2.3 Sistema tributário nacional	32
3.2.3.1 Pacto federativo brasileiro	33
3.2.3.2 Histórico de propostas de Reforma Tributária Nacional	34
3.3 MACROECONOMIA E TRIBUTAÇÃO	36
3.3.1 Teoria da tributação ótima	37
3.3.2 Tributação sobre a renda	38
3.3.3 Tributação sobre o consumo	41
3.3.4 Curva de <i>Laffer</i> e regra de <i>Ramsey</i>	42
3.4 ORÇAMENTO PÚBLICO	43
3.4.1 Receitas correntes	48
3.4.2 Receitas de capital	50
3.4.3 Despesas correntes	51
3.4.4 Despesas de Capital	51
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	53
4.1 PACTO FEDERATIVO: ATUAL METODOLOGIA DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS NO BRASIL.....	53
4.2 RECEITAS CORRENTES E RECEITAS DE CAPITAL.....	57
4.3 IMPOSTO DE RENDA NO BRASIL	60
4.4 IMPOSTOS SOBRE O CONSUMO NO BRASIL	63
4.5 ANÁLISE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO AMERICANO.....	64
4.6 ATUAL PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA NACIONAL.....	68

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	74
REFERÊNCIAS.....	77
ANEXO A	84
ANEXO B	88
Tabela 8: Alíquota do ICMS por Estado brasileiro em 2019.....	88

1 INTRODUÇÃO

A política econômica permite estabelecer instrumentos capazes de estimular o crescimento e o desenvolvimento da economia, interferindo no mercado, com o intuito de identificar as forças, fraquezas e atribuições do Estado, bem como as necessidades dos indivíduos. Dessa forma, as ações governamentais visam alcançar objetivos macroeconômicos através da adoção de políticas, sendo uma delas a Política Fiscal, a qual compete definir ferramentas estratégicas, influenciando na distribuição e consumo de bens e serviços. A mesma é caracterizada pela tributação¹ e pelos gastos públicos, tratando do equilíbrio entre receitas² e despesas, de modo a gerar efeitos na condução econômica do país.

As receitas de um país estão estruturadas em receitas correntes e receitas de capital. As primeiras são os tributos arrecadados, divididos em impostos, taxas e contribuições, subdivididos em diversas formas tributáveis. E a última provém de constituição de dívidas. As mesmas têm o propósito de fornecer serviços públicos básicos para os cidadãos, como saúde, educação e segurança.

Para que seja possível haver uma tributação eficiente é necessário planejamento, com vista a uma tomada de decisão coerente, entendendo que o pagamento de tributos é presença diária na vida dos indivíduos e principal influenciador na renda e no consumo. É nítida a discussão em volta do tema, o tornando relevante para os agentes econômicos que, frequentemente, são favoráveis a novas possibilidades de estrutura tributária.

O Brasil é reconhecido como um país cuja carga tributária é expressiva, culminando com uma considerável desigualdade social, sendo a ineficiência do sistema tributário um dos fatores que contribuem para esse conceito. À vista disso, propostas fiscais que buscam a reestruturação do regime tributário são projetadas, com o intuito de beneficiar os agentes econômicos, em geral. As reformas costumam causar efeitos sobre as variáveis macroeconômicas.

As mesmas acabam interferindo nas alocações arrecadatórias do setor público – modificando, assim, as contas públicas -, no meio privado e na sociedade. Estes últimos costumam ser dependentes do sistema para quaisquer

¹ É objeto de análise desta monografia apenas a tributação.

² Serão analisadas somente as receitas.

movimentações e negociações dentro da economia, e principais agentes responsáveis por reivindicar melhorias na base de arrecadação de tributos.

A implementação de uma reforma da base tributária visa, principalmente, a reestruturação e simplificação de impostos, taxas e contribuições incidentes diretamente sobre o consumo, com a finalidade de tornar o sistema menos regressivo e mais igualitário. Existe considerável concentração de renda dentro da metodologia tributária, contribuindo para a significativa concentração de arrecadação na tributação. Reformar o sistema consiste em verificar o Federalismo Fiscal, através das competências previstas pelo Pacto Federativo, considerando os recursos distribuídos pela União aos entes subnacionais, Estados e Municípios. Desse modo, busca-se despertar o equilíbrio federativo.

Assim sendo, o tema deste estudo aborda as características e problemas do sistema tributário nacional, além das propostas de reforma tributária, que refletirá sobre as esferas nacionais, bem como sobre a renda e o consumo. Estas são importantes variáveis macroeconômicas, ou seja, os fatores e acontecimentos econômicos podem ser explicados pelo comportamento de tais indicadores. As mesmas incidem diretamente no cotidiano do poder público, afetando as contas públicas, no setor privado, através das oscilações do mercado e enquanto contribuintes, e sociedade, também como contribuintes.

Neste contexto, o estudo das características da tributação internacional e nacional são de relevância para entender o comportamento da arrecadação brasileira e sua respectiva distribuição. São compreendidas as necessidades de uma alteração de base tributária que consista em beneficiar, de certa forma, todos os agentes da sociedade. Em qualquer reforma que reorganize questões desse tipo, originam-se efeitos, tanto econômicos, verificando as expectativas de mercado e poder público, como sociais, baseando-se nas expectativas da sociedade, identificando-os como recebedores e como contribuintes. Portanto, dentro de uma possível simplificação tributária, é necessário analisar todos os aspectos.

Uma reforma tributária, que visa resolver as deficiências do sistema em vigor, propicia reflexos importantes sobre a economia de um país. A partir dos problemas encontrados dentro da metodologia atual, a pesquisa responde ao seguinte problema: Qual a importância econômica de uma reforma tributária?

O poder público precisa buscar o equilíbrio federativo através de realocação da arrecadação advinda de tributos, distribuindo melhor as competências da União,

Estados e Municípios, de modo a manter certa estabilidade em suas contas, para que seja possível financiar seus objetivos. A má distribuição e destinação de recursos acabam por interferir negativamente nas políticas públicas, que propiciam investimentos na economia, procurando beneficiar todos os agentes da sociedade. Desta forma, pode-se entender que há falta de planejamento ou envolvimento da ordem pública, no que se refere ao remanejamento de suas diretrizes políticas.

Para o desenvolvimento da economia, é fundamental haver uma reforma na estrutura tributária. No que tange o meio privado, impostos e tarifas de importação e exportação causam grande preocupação. Os empresários, cujo foco é lucrar e fazer crescer seus negócios se opõe a alta carga tributária que os cerca, por isso, precisam se expor, de modo a aumentar a produtividade, juntamente com o aumento da eficiência.

Existem impostos, taxas e contribuições nas receitas, nos pagamentos de salários, nos serviços prestados, além de incidir sobre o próprio lucro. Administrar toda essa questão é complexa, entendendo que a burocracia no Brasil é inevitável e uma das mais significativas. O tempo perdido com burocracia no país poderia estar sendo utilizado para outro fim, que fosse ao encontro do crescimento econômico. Também, a mesma deveria beneficiar os indivíduos e não promover barreiras.

A sociedade costuma ter uma visão distorcida sobre a tributação, pois a carga tributária é alta. Os brasileiros sentem-se atingidos negativamente quando veem grande parte de sua renda destinando-se ao pagamento de tributos, que incidem, principalmente, sobre o consumo. Por isso, há sonegação, na insistência de se voltar, erroneamente, contra o sistema.

Os cidadãos pagam impostos com o intuito de receber em troca serviços públicos de qualidade, havendo evidente dependência dos mesmos sobre o governo. Contudo, o problema no país não é a dependência da população sobre o poder público, mas sim a falta de retorno eficaz, com serviços ineficientes, não garantindo o atendimento às necessidades da maioria.

Assim, esta pesquisa auxilia no entendimento a respeito da tributação, de modo amplo, verificando o comportamento das variáveis macroeconômicas que possibilitam atingir uma eficiente reforma da base tributária. A distribuição dos recursos arrecadados, bem como renda e consumo devem ser analisadas, pois destacam-se de maneira significativa perante as escolhas de implementação de uma possível nova estrutura.

À vista disso, busca auxiliar em futuros estudos sobre o tema, tanto para acadêmicos de diversas áreas, como para os indivíduos em geral que buscam por leitura que aborde os efeitos de reforma de um sistema sobre a economia do país. É de suma importância a análise sobre alteração e simplificação tributária em um país, cujos agentes esperam que a metodologia tributária seja justa.

Neste sentido, o objetivo geral do estudo visou analisar a atual composição tributária nacional, bem como as atuais propostas, de modo a identificar os problemas enfrentados pelo sistema, que evidencia as receitas, sua distribuição, e as variáveis renda e consumo. Para atingir o objetivo geral, foram estabelecidos os objetivos específicos apresentados a seguir:

- a) Descrever os aspectos do sistema tributário nacional;
- b) Analisar o pacto federativo brasileiro;
- c) Analisar as receitas tributárias correntes do governo;
- d) Comparar os sistemas tributários entre Brasil e EUA (Estados Unidos da América), país que serve de referência para a composição tributária de renda e consumo;
- e) Descrever a atual proposta de Reforma Tributária.

O capítulo 1 apresentou a introdução da monografia, identificando o tema proposto, sua delimitação, justificativa e objetivos geral e específicos, de modo a tornar claro do que a mesma irá tratar. A seguir, no capítulo 2, está disposta a classificação da metodologia, no que refere-se aos objetivos, métodos de abordagem da pesquisa, métodos de investigação, técnicas de pesquisa, e análise de dados.

No capítulo 3 apresenta-se a revisão da literatura, composta por estudos e ideias de autores no que diz respeito aos aspectos do sistema tributário, breve história da arrecadação de tributos, sistema tributário internacional e nacional, bem como sobre o pacto federativo, importante instrumento econômico, histórico de propostas de reforma tributária no Brasil, macroeconomia e tributação, observando a teoria da tributação ótima, além das variáveis renda e consumo, curva de *Laffer* e regra de *Ramsey*, e o orçamento público, dividido em receitas correntes e de capital.

O capítulo 4 expõe a apresentação e análise dos resultados a partir dos objetivos propostos por esta monografia, de modo a responder ao problema de pesquisa. No mesmo, mostrou-se a estrutura do sistema tributário nacional,

representado por 93 tributos³, que ocasionam efeitos sobre a renda e o consumo dos indivíduos. O imposto de renda é um importante imposto, pouco aplicado no Brasil, sendo declarado anualmente, com valores e alíquotas de pagamento e deduções tabelados nacionalmente. Já a tributação sobre o consumo de bens e serviços, a partir de impostos com carga tributária expressiva, torna-se regressiva, entendendo as diferenças sociais e econômicas presentes no país.

Além disso, observou-se as competências do pacto federativo, importante instrumento fiscal, que oportuniza a distribuição e alocação de recursos advindos de tributos arrecadados pelos entes federativos. Também, analisou-se a representatividade, tendo por base o ano de 2018, das arrecadações correntes e de capitais, o quanto, em percentual, o governo arrecadou com impostos, taxas, contribuições, contribuições de melhoria e demais receitas, e quanto de valor realizado provém de receitas de capital.

Ademais, as propostas de reforma tributária, para que a base seja modificada, em partes, foram apresentadas. Os cinco principais impostos sobre o consumo poderão tornar-se apenas um, denominado IVA (Imposto sobre Valor Agregado), já o Imposto Único Federal, deverá ser aplicado sobre as transações financeiras. As ideias encontram-se em discussão e tramitação.

Ainda, houve a apresentação da composição tributária dos EUA, país referência, cuja reforma foi aprovada no fim de 2017. O país tributa, em sua grande parcela, a renda, também declarada pelos indivíduos anualmente, sendo o *Income Tax*, seu principal tributo. Já o consumo é apenas tributado na venda final, com alíquota menos expressiva que a vista no Brasil, não ocorrendo o chamado efeito cascata sobre os produtos.

Por fim, apresentam-se as considerações finais obtidas através do estudo. O mesmo oportunizou refletir frente a alguns problemas enfrentados pelo Brasil quanto ao seu sistema tributário, e o quão relevante é uma reforma que busque a progressividade, igualdade, justiça e simplicidade na distribuição, remanejamento e pagamento de tributos. Além disso, é importante que modelos tributários de países desenvolvidos, que promovem igualdade e crescimento econômico, sirvam de exemplo ao Brasil.

³ Os 93 tributos estão dispostos no Anexo A desta monografia.

2 METODOLOGIA

No que refere-se aos objetivos, a pesquisa classificou-se como exploratória e descritiva. Para Gil (2002), a pesquisa exploratória tem como escopo oportunizar proximidade com o problema, com o intuito de torná-lo mais compreensivo. De acordo com Zikmund (2000), a mesma pode ser definida da seguinte maneira:

Os estudos exploratórios servem para diagnosticar situações, buscar alternativas ou descobrir novas ideias. Esses trabalhos são conduzidos durante o estágio inicial de um processo de pesquisa mais amplo, em que se procura esclarecer e definir a natureza de um problema e gerar mais informações que possam ser adquiridas para a realização de futuras pesquisas conclusivas. Dessa forma, mesmo quando já existem conhecimentos do pesquisador sobre o assunto, a pesquisa exploratória também é útil, pois, normalmente, para um mesmo fato organizacional, pode haver inúmeras explicações alternativas, e sua utilização permitirá ao pesquisador tomar conhecimento, se não de todas, pelo menos de algumas delas (ZIKMUND, 2000, s. p.).

Para que fosse possível entender o funcionamento do sistema tributário de um país, buscou-se informações a nível internacional e nacional, esclarecendo a metodologia estrutural de sistemas diferenciados, com alternativas distintas de composição tributária. Desse modo, a pesquisa exploratória veio ao encontro do conhecimento no que tange as possibilidades de tributação idealizadas que conduzem a efeitos econômicos.

De acordo com Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa descritiva diz respeito ao registro, descrição e análise de fatos investigados, sem que ocorra interferência do pesquisador sobre os mesmos. Pretende descrever as características de população ou fenômenos específicos, determinando ligações entre as variáveis. Busca entender a regularidade em que um fato acontece, sua natureza, características, razões, vínculos com demais fatos.

Assim, foram descritas as características do sistema tributário nacional, seus aspectos e como se comportam a renda e o consumo – variáveis macroeconômicas presentes na tributação –, bem como foram retratadas as características presentes no sistema tributário dos EUA, país selecionado. Pretendeu-se, com isso, analisar a eficiência da tributação brasileira, e quais as consequências de uma reforma da base de arrecadação, considerando receitas correntes e de capital e as competências previstas pelo Pacto Federativo, importante instrumento econômico.

Além disso, fora descrita a atual proposta de reforma tributária, e quais os benefícios da mesma para a sociedade.

Quanto aos métodos de abordagem da pesquisa, a mesma se caracterizou como caráter dedutivo, com aplicações ao estudo, considerando fatos existentes. Segundo Mezzaroba e Monteiro (2014, p. 65): “A questão fundamental da dedução está na relação lógica que deve ser estabelecida entre as proposições apresentadas, a fim de não comprometer a validade da conclusão”. Para Gil (2008), o método dedutivo parte de princípios, leis e teorias entendidas como verdadeiras e incontestáveis, prevendo acontecimentos particulares de origem lógica. Assim, possibilita obter conclusões de maneira formal, unicamente através de fundamentos.

Através da apresentação dos sistemas tributários brasileiro e americano, considerando aspectos e metodologia adotada, averiguou-se se uma nova estrutura é possível e benéfica, tendo em vista os agentes econômicos. Com a demonstração das configurações, foi importante entender os efeitos que as mesmas promovem no que diz respeito ao crescimento dos países, considerando o atual cenário brasileiro e a forma como o Brasil organiza competências e tributos. O resultado final da tributação nacional, através do montante arrecadado pelas receitas correntes, interfere diretamente sobre importantes variáveis macroeconômicas e decisões políticas.

No que se refere aos métodos de investigação, realizou-se pesquisa de natureza comparativa e histórica. Utilizando a explicação dos acontecimentos, o método comparativo propicia averiguar o dado concreto, de modo a tirar do mesmo os recursos constantes, abstratos e gerais. Forma autêntica de “experimentação indireta” é usado em assuntos de grande compreensão e de ramos concretos, bem como para estudos qualitativos e quantitativos (MARCONI e LAKATOS, 2003).

Ainda, o método comparativo objetiva comparar a verificação de semelhanças e esclarecer as distinções. Por vezes, é visto como insignificante em comparação a outros. Há circunstâncias em que sua metodologia é desenvolvida por intermédio de controle rígido e seus resultados trazem expressivo grau de generalização. (PRODANOV E FREITAS, 2013).

A pesquisa propôs comparar o sistema tributário americano, que há pouco passou por uma reforma tributária, e o sistema de arrecadação brasileiro. As duas formas de tributação, pela renda e pelo consumo, foram discutidas e comparadas, de modo a concluir qual a melhor política adotada e quais os efeitos que cada

tributação introduz na economia. A escolha dos EUA foi pelo fato de a economia do país ser considerada a maior economia do mundo, e o mesmo apresentar ligação significativa com o Brasil, de modo que fosse possível comparar um sistema cuja carga tributária incide principalmente sobre a renda, tomando-o por referência.

Para Gil (2019), a pesquisa histórica define-se pela coleta, sistematização e verificação de maneira crítica das informações que têm ligação com o passado. Seu intuito é desenvolver uma análise a respeito dos acontecimentos passados, que podem ser interpretados como fatos que mantêm o mundo atual. Deste modo, possibilita compreender as ocorrências do presente.

A pesquisa abordou as características das reformas tributárias propostas e estabelecidas em diferentes momentos da história do Brasil. Serviram de base para o entendimento da representatividade tributária no país, e para idealização de sugestões para a atualidade. O histórico de propostas demonstra a capacidade federativa de realocar os recursos, com vista a desenvolver a economia em distintas fases.

Quanto às técnicas de pesquisa, utilizada para coletar os dados, usou-se documentação indireta, em que abordou-se as pesquisas bibliográfica e documental. A pesquisa bibliográfica é definida por Prodanov e Freitas (2013) como o levantamento de informações através de livros, artigos e monografias, entre outras formas. Tem por objetivo principal formar o embasamento teórico da pesquisa, identificando as fontes de obtenção dos dados. São analisadas as obras atuais à disposição que dão contexto sobre o tema, ajudando no desenvolvimento da pesquisa. A pesquisa documental refere-se a dados secundários, que receberam tratamento analítico, como jornais, registros estatísticos, periódicos, livros, etc.

[...] São chamados dados secundários por se tratarem de “dados de segunda-mão”. Cumpre ressaltar que essa expressão não tem caráter pejorativo, apenas indica que são dados disponíveis e que não foram coletados especificamente para o nosso trabalho em particular (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 102).

Dessa forma, a pesquisa se baseou, principalmente, em dados do Portal de Transparência do Governo Federal, Ministério da Economia e Receita Federal do Brasil, e demais instituições de pesquisa pública e privada. Assim, possibilitou extrair as informações encontradas nestes espaços, a fim de analisá-las para conseguir caracterizar o sistema tributário nacional, com o intuito de verificar os problemas

encontrados, de modo a propor sugestões que visem o crescimento econômico e a progressividade do sistema.

A análise de dados deu-se de forma qualitativa, por meio de análise de conteúdo, analisando e interpretando os dados coletados com a pesquisa bibliográfica e documental, alcançando o objetivo deste estudo. Segundo Martins e Theóphilo (2016), a análise de conteúdo é uma ferramenta que objetiva estudar e analisar a comunicação de forma sistemática, buscando conclusões convictas e dados a respeito de determinada circunstância, a partir de expressões orais e escritas.

Desse modo, analisou-se a eficiência dos sistemas tributários, evidenciando as variáveis macroeconômicas, receitas e repasse de recursos, de modo a entender como a qualidade, que visa igualdade, equilíbrio e justiça, de uma base tributária, interfere significativamente na economia. Os aspectos atuais, e perspectivas do sistema tributário brasileiro frente a uma reforma que ocasione efeitos a todos os agentes econômicos, a partir da arrecadação tributária foram demonstrados e analisados.

3 REVISÃO DA LITERATURA

Neste capítulo tratou-se a respeito da composição e atributos da Política Fiscal, bem como sobre Sistema Tributário, considerando seus aspectos, a história e as características dos tributos e dos sistemas tributários internacional e nacional. Também, fora descrito o histórico de iniciativas e modelos de reforma na configuração da arrecadação fiscal, bem como o pacto federativo, importante instrumento econômico do Federalismo Fiscal, que define competências dentro das esferas federativas. Observou-se o comportamento e a influência dos tributos sobre determinadas variáveis macroeconômicas⁴, além de expor como a teoria da tributação ótima e os estudos desenvolvidos por *Laffer* e *Ramsey* interferem nas decisões de política tributária. Por fim, foram destacados os tipos de receita que se evidenciam a partir do orçamento público, quanto á ordem econômica.

3.1 POLÍTICA FISCAL

Para Matias-Pereira (2006), a política fiscal abrange a administração e a constituição de receitas, bem como o cumprimento de metas e objetivos governamentais no orçamento, usado para a alocação, distribuição de recursos e estabilização da economia. É possível, através da política fiscal, aumentar a renda e o PIB, além de aquecer a economia, com uma melhor distribuição de renda. A partir de sua atuação sobre a economia, o governo busca manter ou atingir uma taxa de crescimento estável em longo prazo. O baixo crescimento de uma economia e o crescimento descontrolado não são desejáveis. Uma economia com crescimento desequilibrado provoca impactos nocivos difíceis de acertar e que apenas encerram com uma recessão.

Ainda, para o autor, a política fiscal envolve atuações que afetam o gasto público e os impostos e que refletem de forma diretamente sobre o mercado de bens e serviços. Na utilização de uma política fiscal restritiva, por exemplo, observa-se que um aumento nos impostos faz com que a renda disponível das pessoas diminua, reduzindo, assim, o consumo e o investimento. A política fiscal é

⁴ Foram analisadas as variáveis renda e consumo.

direcionada para interferir na demanda dos agentes, e para isso se usam os impostos, os gastos de governo, os subsídios, as transferências, a emissão de títulos ou letras do tesouro com fins de gasto.

A tributação deve ser instrumento para corrigir determinados desequilíbrios conjunturais, de modo a atingir taxas pretendidas de crescimento. Os tributos devem ser analisados com relação a sua eficiência econômica, e com relação à sua adequação aos objetivos da política fiscal. Ao verificar a incidência da atividade do setor público sobre a distribuição de renda, demonstra-se a relevância dos efeitos dos tributos, bem como os efeitos dos gastos do governo. Dessa forma, as finanças públicas, além de garantir a conservação da administração e dos serviços públicos, são instrumentos essenciais que visam estabelecer incentivos e corrigir os desequilíbrios na economia do país (MATIAS-PEREIRA, 2006).

De acordo com o Tesouro Nacional (s.d.), a política fiscal representa o conjunto de medidas nas quais o Governo arrecada receitas e efetua despesas, com vista a cumprir três funções: a estabilização macroeconômica, a redistribuição da renda e a alocação de recursos. A função estabilizadora espera promover o crescimento econômico sustentado, com baixo desemprego e estabilidade de preços. A função redistributiva tem por intuito assegurar a distribuição equitativa da renda. E a função alocativa busca fornecer de maneira eficiente os bens e serviços públicos, compensando as falhas de mercado.

Ainda, para o mesmo, as consequências das ações da política fiscal podem ser analisadas sob diferentes ângulos, que podem concentrar-se na mensuração da qualidade do gasto público, além de identificar os efeitos da política fiscal no bem-estar dos cidadãos. Portanto, podem ser utilizados alguns indicadores para avaliação fiscal, em particular os de fluxos (resultados primário e nominal) e estoques (dívidas líquida e bruta). Estes indicadores estão associados, pois os estoques são formados por meio dos fluxos. Dessa forma, por exemplo, o resultado nominal apurado em certo período influencia o estoque de dívida bruta.

O resultado fiscal primário é a diferença entre as receitas primárias e as despesas primárias considerando um determinado período de tempo. O resultado fiscal nominal, por sua vez, é o resultado primário somado ao pagamento líquido de juros. Assim, entende-se que o Governo obtém superávit fiscal quando as receitas ultrapassam as despesas em dado período; por outro lado, há déficit quando as receitas são menores do que as despesas (TESOURO NACIONAL, s.d.).

3.2 ASPECTOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

O termo *tributos* abrange impostos, taxas, contribuições e contribuições de melhoria. Impostos são tributos cobrados cuja importância recebida não tem uma finalidade específica. Taxas são tributos para conservação do funcionamento dos trabalhos voltados à coletividade. As contribuições e contribuições de melhoria referem-se aos tributos cujos recursos têm de ser legalmente designados a propósitos preestabelecidos. Constata-se que os impostos cumulativos não são bem vistos pela sociedade. Esses impostos “em cascata” ou “cumulativos” impedem a inserção vertical da produção e a privação de competitividade a nível internacional (MATIAS-PEREIRA, 2006).

Para Giambiagi e Além (2016), a arrecadação tributária é a mais importante fonte de rendimento do setor público. Com o intuito de alcançar um sistema tributário “ideal”, é fundamental que os conceitos de equidade, progressividade, neutralidade e simplicidade, sejam considerados. O primeiro supõe que a distribuição do ônus tributário tem de ser equitativo entre os inúmeros indivíduos de uma sociedade; o segundo mostra que deve-se tributar mais quem tem uma renda mais elevada.

Ainda, de acordo com os autores, o terceiro conceito indica que os impostos devem ser tais que reduzam as prováveis consequências negativas da tributação sobre a eficiência econômica; e o quarto julga que o sistema tributário deve ser compreensível para o contribuinte e de fácil arrecadação para o governo. Ainda, para eles, existem alguns fatores a serem considerados para que se possa chegar a um sistema tributário visto como ideal.

Em primeiro lugar, a distribuição do ônus tributário deve ser equitativa, ou seja, cada um deve pagar uma contribuição considerada justa. Em segundo lugar, a cobrança dos impostos deve ser conduzida no sentido de onerar mais aquelas pessoas com maior capacidade de pagamento. Em terceiro lugar, o sistema tributário deve ser estruturado de forma a interferir minimamente possível na alocação dos recursos da economia, para que não cause ineficiência no funcionamento do sistema econômico. Por último, a administração do sistema tributário deve ser eficiente a fim de garantir um fácil entendimento da parte de todos os agentes da economia e minimizar os custos de fiscalização da arrecadação (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016, p. 19).

Conforme Barbosa e Barbosa (2004), um sistema tributário desenvolvido, que tem como propósito o financiamento das despesas do governo, deve igualmente buscar atender a vários objetivos, para que ele coopere com o desenvolvimento econômico e social do país. Estes objetivos são, por vezes, incompatíveis, e uma

escolha tem de ser efetuada tendo em vista as preferências da sociedade. Daí as diferenças e os conflitos que aparecem quando discutem-se possibilidades de sistemas tributários. Um sistema tributário é eficiente quando, para uma determinada receita tributária, há a potencialização da alocação dos recursos na economia. O mesmo é simples quando é um tanto barato, no que se refere ao custo de recolhimento do fisco e ao custo do contribuinte para o pagamento dos impostos.

O sistema tributário de um país é como um contrato estabelecido entre sociedade e estado. Nele, se presume que os cidadãos sustentarão os custos das ações do Governo, desde que, em troca, obtenham os serviços e as obras públicas de que precisam. Também, um sistema tributário terá que dispor determinadas características essenciais de interesse como a eficiência econômica, a simplicidade administrativa, a flexibilidade, a responsabilidade política e a equidade fiscal. É fundamental a introdução do sistema tributário internacionalmente, visto o atual desenvolvimento da globalização das economias (PIANCASTELLI; NASCIMENTO, 2004).

3.2.1 Breve história da arrecadação de tributos

Conforme Ferreira (2015), com o passar dos séculos, a ideia de tributação passou a ter sentido social, por ser a arrecadação responsável pela concretização de programas e ideias governamentais que viabilizem, entre outros, saúde, educação, moradia, saneamento, energia e transporte. É necessário prestar atenção quanto aos princípios constitucionais, observando se a arrecadação tributária está possibilitando a realização de obras e serviços que beneficiem a população, em geral. Monteiro (2014) destaca sobre a importância histórica dos tributos, entendendo que a humanidade e a arrecadação tributária mantêm relações:

[...] igual às mudanças sociais, políticas e econômicas que a humanidade passou, o objetivo do tributo e o meio pelo qual ele era arrecadado nunca foi estático - mudou com o passar dos tempos. Desde os tempos mais primórdios, nas eras das cavernas, ao descobrir sua força o tributo era pago ao guerreiro, ao mais forte, como finalidade de recompensa. Porém, com o passar do tempo, com o domínio dos metais e formação das primeiras civilizações, criou-se um novo modelo de relações, dominante e dominado. E a partir daí, o tributo deixou de ser voluntário e passou a ser imposição. Diante dessa relação, os povos dominados acabaram tornando-se escravos, enquanto os dominantes se fortaleciam, e junto com ele a ideia de Estado (MONTEIRO, 2014, s.p.).

De acordo com Souza (s.d.), os documentos escritos mais antigos que se têm conhecimento são peças de barro de 4000 anos antes de Cristo, encontrados na Mesopotâmia. Nestes objetos é possível achar referências aos impostos cobrados na época – que ordenavam que parte dos alimentos produzidos fosse dada ao governo. Também, parte da população era forçada a passar até cinco meses por ano trabalhando para o rei. Esse método seguiu diversos povos ao longo da história. Os impostos evoluíram, passando pelo Egito, Império Romano, Grécia, Idade Média, chegando aos modelos de tributação vistos nos dias atuais.

No Antigo Egito, o faraó fazia uma excursão bienal em todo o reino para realizar a cobrança de receitas fiscais de seus súditos. Enquanto isso, na Grécia, foi fundado o tributo administrado pelo Estado de maneira semelhante ao que conhecemos hoje. A partir dos impostos recolhidos e do trabalho escravo, os gregos tornaram-se uma das maiores civilizações do mundo (SOUZA, s.d.).

Segundo Parada Filho (2008), no Império Romano, as guerras ocorriam com o propósito de submeter à população a cobrança de tributos. Também, o mesmo foi realizado em outros Impérios e países colonizadores, como Portugal, que recolhiam tributos de seus colonizados, como o Brasil. À vista disso, é correto afirmar que, no início, a cobrança de tributos era efetuada por parte de quem detinha poder econômico, e somente os subordinados eram obrigados a pagar.

Quando caiu o Império Romano, instituiu-se o Feudalismo na Europa. Representava a cobrança de impostos dos senhores feudais ao povo. Com esses acontecimentos, concluiu-se que seria necessário organizar uma Nação em País ou Estado, de modo que as políticas adotadas pelos governantes, a partir da cobrança de tributos, “fossem feitas em proveito de todos e principalmente em proveito dos menos favorecidos com a finalidade de reduzir os eventuais desníveis econômicos e sociais” (PARADA FILHO, 2008, s.p.).

Conforme exposto por Silva (s.d.), no período das “guerras santas”, na Inglaterra os impostos foram duplicados, com o propósito de sustentar o exército de Ricardo Coração de Leão, durante as cruzadas, além de financiar o exército de João Sem Terra, suplente que pretendia não devolver o trono. Como consequência, o povo, exausto, exigiu proteção contra abusos dessa natureza, surgindo, assim, a conhecida Carta Magna, primeiro documento a impor limites ao poder de tributar.

Na França, os burgueses, camponeses e artesãos se revoltaram contra o rei, por considerarem injusto que apenas os comerciantes, indústrias e trabalhadores

fossem obrigados a pagar pesados impostos, enquanto a nobreza e o clero nada pagavam e viviam como marajás. Esse estado de descontentamento unânime acabou ocasionando a Revolução Francesa. Nesse período, os EUA se tornaram independentes da Inglaterra, tendo como causa determinante o fato de a coroa britânica cobrar pesados impostos de suas colônias na América. De maneira semelhante, aconteceu no Brasil com a Inconfidência Mineira, onde a cobrança da quinta parte de todo o ouro extraído nos garimpos deveria ser repassado à coroa portuguesa como tributo.

Souza (s.d.) ainda destaca que, a história dos impostos no Brasil começa poucos anos após sua descoberta pelos portugueses, através da cobrança sobre a extração do pau-brasil. Nessa época, 1/5 de toda a extração do pau-brasil era destinada à Coroa Real Portuguesa. Além disso, os extratores se comprometiam a levantar fortificações pela costa e iniciar a colonização. Dessa forma, pode-se determinar uma evolução cronológica na cobrança de impostos no Brasil:

1534: Tributos eram pagos em espécie, remetidos para a Coroa Real em Portugal;

1808: Família Real de Portugal fugiu para o Brasil. Foram desenvolvidas leis para regular a cobrança de impostos;

.1824: Criado o Ministério da Fazenda e Tribunal do Tesouro Público;

1834: Concebidos limites e fundamentos do Direito Tributário Nacional;

1934: Administração Tributária ligou e organizou a Direção Geral da Fazenda Nacional, que passou a arrecadar, fiscalizar e tributar;

1966: Sancionado o Código Tributário Nacional, ordenando o Sistema Tributário Nacional, com normas gerais de direito tributário, empregadas à União, Estados e Municípios;

1968: Criada a Secretaria da Receita Federal.

3.2.2 Sistema tributário internacional

Os países, via de regra, detêm de pelo menos três esferas de finanças públicas: a estatal, mantida pelo Ministério da Fazenda em âmbito nacional; a departamental, estadual ou autônoma, de responsabilidade da secretaria de fazenda do governo do Estado; e a municipal, gerida pelos Municípios. Em muitos países, há

mais fazendas de classe intermediária. As distintas fazendas de um estado recolhem e administram conforme o que foi determinado por lei (MATIAS-PEREIRA, 2006).

Para Buffon e Morais (2016), a tributação internacional, imposta como conceito tipicamente liberal, acompanha a crise do Estado na pós-modernidade, sendo grandemente afetada por novas demandas. A princípio centralizada em aspectos de relevância puramente econômica, a tributação passou a ser considerada um meio de redistribuição de riqueza, de modo a atingir um patamar ético instituído na ideia de justiça e distribuição da carga tributária. Essa nova visão torna-se mais apropriada à pós-modernidade, devendo ser, inclusive, aplicada à tributação internacional.

Conforme exposto por Valadão (2017), todos os países têm sistemas tributários específicos, como se pode verificar, em razão do progresso para o estado fiscal, com inúmeras obrigações. Com algumas exceções, os sistemas tributários são fundamentados nas três bases clássicas de incidência tributária: patrimônio, renda e consumo, sabendo que o sistema passou da tributação de patrimônio e consumo (considerando o acúmulo de tributos aduaneiros) para consumo (interno) e renda (contendo a extraterritorial). O autor destaca a diferença entre a concorrência tributária justa e a injusta, no que tange a competição fiscal internacional. Há a concordância que determinados incentivos fiscais que visam novos investimentos podem ocasionar certa ruptura nos sistemas fiscais, causando impactos negativos maiores que positivos.

Para Siqueira, Nogueira e Barbosa (2004), os sistemas tributários de todos os países são basicamente formados por instrumentos que interferem na economia. Entre eles, os mais usados são os tributos sobre a renda e os tributos sobre venda de mercadorias. Esses tributos tornam-se distorcivos, pois agem sobre o comportamento dos agentes econômicos. A determinação de um tributo sobre a renda concebe incentivos para que os indivíduos alterem suas decisões no que diz respeito à participação no mercado de trabalho e ao número de horas trabalhadas. Já a tributação de mercadorias, ocasiona mudanças nas escolhas dos agentes enquanto consumidores. Isso causa ineficiências e diminui o bem-estar da sociedade em relação a uma condição em que a tributação é não distorciva.

3.2.3 Sistema tributário nacional

Para o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT Educação, 2019), o funcionamento do Sistema Tributário Nacional é marcado pelo recolhimento de tributos, com o propósito de financiar as atividades do Estado, como melhorias nos serviços prestados à sociedade, investimentos em infraestruturas e pagamentos dos salários dos servidores. Esses tributos podem ser cobrados diretamente pelo Estado ou indiretamente, quando o cidadão compra determinado produto ou usa algum serviço, sejam eles de empresas privadas ou públicas. A complexidade do funcionamento do sistema tributário brasileiro se deve ao fato de não haver centralização das leis tributárias.

De acordo com Siqueira e Ramos (2004), o Brasil tem um sistema tributário retrógrado, havendo certa concordância de que o mesmo é menos evolutivo do que a legislação tributária propõe. A progressividade do sistema tributário federal depende de pressupostos a respeito de quem sustenta a carga dos diversos tributos. Há vinte e sete legislações somente para o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), imposto de competência dos estados. Aos municípios compete o ISS (Imposto Sobre Serviços), e cada um determina uma legislação específica para o tributo. Também, existem os tributos federais, os quais são de responsabilidade da União. Com isso, existe uma vasta legislação voltada somente para o Sistema Tributário Nacional.

Giambiagi e Além (2016), consideram o fato de que o sistema tributário brasileiro é “eficiente” no propósito de produzir um nível de receita elevado, entende-se que o mesmo expõe de alguns problemas sérios. O primeiro deles é o próprio nível da carga tributária agregada, que reproduz um ônus significativo, para um país como o Brasil, que apresenta nível de renda médio. A carga tributária nacional é dependente de impostos que incidem sobre a produção e circulação de bens e serviços.

Ainda, para os autores, outra questão notável do sistema tributário brasileiro atual é a inexistência de equidade. A carga tributária que reflete sobre a renda é consideravelmente baixa, principalmente aquela incidente sobre pessoas físicas, da mesma maneira a carga de impostos sobre o patrimônio, tendo em conta a alta concentração de riqueza no Brasil. No que refere-se à tributação do fluxo de bens, tanto o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) como o ICMS, assumiu, com o

passar do tempo, características contrárias a de uma tributação do valor adicionado de boa qualidade. A legislação, principalmente no caso do ICMS, tornou-se mais complexa, dificultando a possibilidade do contribuinte em conhecer e cumprir a mesma (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016).

3.2.3.1 Pacto federativo brasileiro

Conforme o Senado Notícias (2015), o pacto federativo é o conjunto de meios previstos na Constituição que representam a moldura jurídica, as obrigações financeiras, o recolhimento de recursos e as áreas de execução da Federação. A discussão acerca do pacto federativo busca uma divisão mais justa dos recursos e obrigações da União, dos Estados e Municípios. Com a elevação das obrigações das duas últimas esferas, no que se refere à saúde, segurança e educação, a instabilidade cresceu, sem que, ao mesmo tempo, houvesse crescimento da arrecadação destinada a essas entidades.

Segundo Giambiagi e Além (2016), no decorrer dos anos 1980, as esferas subnacionais de governo estenderam significativamente sua autonomia e sua participação tributária. De modo geral, as transferências do governo federal para Estados e Municípios não estão submetidas à vinculação a uma rubrica de gasto em particular. O aumento dos recursos transferidos oportuniza a elevação do processo de descentralização no Brasil.

A federação brasileira é marcada por expressivas disparidades socioeconômicas que se refletem em diferentes capacidades fiscais, o que torna a condução do processo de descentralização particularmente complexa. O principal desafio é conciliar o máximo de descentralização com uma adequada capacidade de redução das desigualdades regionais (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016, p. 346).

Para Carvalho (s.d., p. 13) “[...] a atual crise do federalismo brasileiro nada mais é do que a outra face da própria crise fiscal do Estado.” No Brasil, a existência de um Estado na economia, cooperou para que o sistema tributário exercesse papel fundamental na política nacional de desenvolvimento regional. Isso causou divergências na esfera do pacto federativo, sabendo que os Estados desenvolvidos do centro buscam uma maior dependência tributária e o fim do abandono fiscal, que privilegia determinados Estados da periferia; e os Estados subdesenvolvidos da

periferia idealizam uma elevação das transferências compensatórias e a preservação dos incentivos fiscais.

Cukier (2019) acredita que o pacto federativo brasileiro precisa ser revisto, de modo a corrigir falhas do modelo atual. Para isso, é necessário estudar os modelos desenvolvidos, que deram certo em outros países. As atribuições e o orçamento, devem ser melhor divididas entre União, Estados e Municípios, porém, há certa dificuldade nessa possível transação, pois as questões a serem analisadas dependem de quem perderia muito com as mudanças. A União deveria dispor do poder e dinheiro para estados e municípios, ocasionando perda de influência em benefício de uma descentralização favorável para o país.

3.2.3.2 Histórico de propostas de Reforma Tributária Nacional

Verifica-se que não houve considerável mudança no sistema tributário brasileiro do Império, até o ano de 1934. Até a Constituição de 1934, o imposto de importação foi responsável pela fonte de receita mais significativa da Federação. Em âmbito estadual, evidenciava-se o imposto de exportação, e no âmbito municipal, o destaque era o tributo sobre indústrias e profissões. Novos termos foram agregados à Constituição Federal de 1934, onde foram estabelecidas restrições à arrecadação do imposto de exportação. Assim, o imposto de vendas e consignações passou a ser a principal fonte de receita do Estado (MATIAS-PEREIRA, 2006).

Ainda, de acordo com o autor, a Constituição de 1937 dispôs como principal alteração a perda da atribuição privativa estadual para tributar a renda das propriedades rurais. Com a Constituição de 1946, os Municípios ficaram responsáveis pela cobrança do imposto do selo municipal e o de indústrias e profissões. Também, foi estabelecido o sistema de transferência de impostos, alterando a diferença de rendas entre os ambientes de governo.

Conforme Giambiagi e Além (2016), a proposta dos anos 1960 teve por foco a elevação da competência de arrecadação do estado, com o objetivo de resolver o problema do déficit fiscal e beneficiar a estrutura tributária dos meios básicos para sustentar e incentivar o crescimento econômico. Procurou-se alcançar uma melhoria de qualidade sobre os impactos da alocação dos tributos e aumentar a unificação de recursos, através da centralização da arrecadação e ausência de autonomia

financeira das unidades subnacionais. Com a reforma foi introduzido um sistema tributário moderno, pelas óticas administrativa e técnica, com capacidade para se envolver na alocação de recursos da economia, ligado aos objetivos de política econômica pautadas pela União.

Foram desenvolvidos dois impostos sobre o valor agregado: o IPI, no âmbito federal, e o ICM (Imposto sobre Circulação de Mercadorias), na esfera estadual. O ICM, duas décadas depois, tornou-se o ICMS. Estes impostos, não cumulativos, sucederam os impostos “em cascata” que recaíam sobre vendas e consignações e sobre consumo. Essa alteração iniciou em 1956, tornando-se permanente nos anos 1960, com a substituição do imposto sobre consumo pelo IPI (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016).

Estabeleceu-se o ICMS como um imposto de alíquota padronizada, não afetando a alocação de recursos e investimentos, beneficiando a liberação das exportações e complicando a disputa entre estados da federação. A distinção da alíquota do IPI foi determinada por critérios opostos à precisão dos bens, sendo possível utilizar o imposto como ferramenta de política econômica e social (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016).

Para os autores, a Constituição de 1988 trouxe uma elevação no grau de independência fiscal dos estados e municípios e na descentralização dos recursos tributários à disposição. Esta elevação ocasionou certas modificações importantes nas regras de tributação vigentes até então. A primeira mudança refere-se à competência de cada um dos estados para firmar independentemente as alíquotas do ICMS. A segunda provocou a perda do direito da União de outorgar isenções de impostos estaduais e municipais, não podendo mais estabelecer controle sobre entrega e emprego de recursos compartilhados com as unidades subnacionais. Ainda, foram instituídos novos tributos e aumentadas as alíquotas daqueles que já existiam.

Conforme Rezende (2007), entre os anos de 1999 e 2002, em torno de cinco pontos percentuais do PIB (Produto Interno Bruto) foram acrescentados à carga tributária para reprimir um crescimento mais forte da dívida pública, conduzindo a um aumento da carga tributária. O crescimento das contribuições por meio do PIS (Programa de Integração Social) - Cofins (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) e da CPMF (Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transação de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira) provocou

uma elevação na receita impositiva, e possibilitou o aumento da tributação indireta e a arrecadação de outras receitas extraordinárias. Acentuou-se a regressão do sistema tributário brasileiro, formado por tributos indiretos, com pouca atuação dos impostos diretos sobre a renda e sobre a propriedade.

É oportuno registrar que o sistema tributário brasileiro, além de impor uma excessiva carga tributária, tornou-se extremamente complexo, não só em consequência da multiplicidade dos tributos em cascata, mas, também, pelo ineficiente sistema do IPI, com uma irracional multiplicidade de alíquotas e o esdrúxulo ICMS, cujos inumeráveis defeitos se processam à sombra da arbitrariedade dos governos estaduais (REZENDE, 2007, p. 169).

A reforma tributária aprovada em 2003 limitou-se ao ajuste fiscal, evidenciando as receitas tributárias e a protelação da CPMF, abandonando a temática central do ICMS, que envolvia o federalismo fiscal. Os alimentos e medicamentos essenciais de uso humano tributariam por uma alíquota mais baixa, podendo ser isentos pela lei complementar. Pelo período de três anos, os estados brasileiros tinham permissão para manter quatro produtos com alíquotas maiores em três pontos percentuais ao modelo nacional. Com a reforma, seria impedida a autorização de novos incentivos fiscais após o dia trinta de setembro de 2003, e os benefícios existentes seriam prorrogados até o ano de 2023 (BARBOSA; BARBOSA, 2004).

3.3 MACROECONOMIA E TRIBUTAÇÃO

Para Bolfe e Souza (2010), entre os objetivos de um governo estão a procura e a preservação do equilíbrio econômico, com vista a implementação de políticas. Uma das ferramentas macroeconômicas que busca ajustar os níveis de ações e de preços é a política fiscal, que atua de maneira contracionista, quando aumenta a tributação, ou de maneira expansionista, quando reduz a tributação. A mesma possui várias particularidades, e a tributação é uma delas.

De acordo com Arvate e Biderman (2004), os governos necessitam arrecadar para que possam gastar e, geralmente, o recolhimento de impostos culmina em ineficiências na economia. Dessa forma, a tributação objetiva assegurar a menor ineficiência provável, conhecida como “segundo melhor”, entendendo que não é permissível desenvolver um sistema de tributação totalmente eficiente, chamado de “primeiro melhor”.

Normalmente, os impostos sobre o consumo são definidos como regressivos. A população com poder aquisitivo maior poupa uma parcela significativa de sua renda total mais que aqueles que possuem renda inferior, assim, o imposto sobre o consumo acaba incidindo mais sobre os mais pobres. Contudo, alguns indícios demonstram que o imposto de renda no Brasil não tem sido muito eficaz na distribuição de renda (ARVATE; BIDERMAN, 2004).

3.3.1 Teoria da tributação ótima

Conforme exposto por Barbosa e Siqueira (2001), os modelos de tributação ótima aplicam a análise econômica para analisar a equidade e eficiência de um sistema tributário. Eficiência e equidade são atributos importantes em qualquer sistema tributário contemporâneo, apesar de nem sempre os objetivos de beneficiá-lo com tais aspectos sejam compatíveis entre si. A teoria da tributação ótima avalia o *trade-off* entre esses objetivos, determinando a estrutura tributária ótima como aquela que permite ao governo atingir objetivos redistributivos e arrecadar o bastante para financiar os seus gastos com o menor custo possível em termos de eficiência.

O cálculo do imposto ótimo pode ser conveniente de acordo com a importância dos efeitos dos tributos sobre a distribuição de renda dos agentes econômicos, e seus resultados possam adequar-se aos parâmetros na concepção da política tributária. A estrutura analítica dessa teoria utiliza critérios de otimalidade, na caracterização das preferências do agente econômico e do bem-estar social e na modelagem dos efeitos de eficiência e equidade. O uso desses instrumentos, presentes na teoria contemporânea da tributação, retrata a necessidade de um tratamento explícito dos objetivos do governo, por um lado, e das limitações com relação às suas atividades, por outro (BARBOSA; SIQUEIRA, 2001).

De acordo com Siqueira, Nogueira e Barbosa (2004), a teoria da tributação ótima tem por escopo averiguar como determinada receita tributária pode ser arrecadada pelo governo a um menor custo para a sociedade, considerando as distinções existentes entre os indivíduos no que se refere a capacidade contributiva. O primeiro passo é compreender os princípios da teoria da tributação ótima, explicados a partir dos dois teoremas fundamentais do bem-estar.

O primeiro teorema reitera que qualquer equilíbrio competitivo é eficiente no sentido de Pareto, já o segundo teorema conduz a ideia de que toda alocação eficiente no sentido de Pareto pode ser atingida através do mecanismo de mercados competitivos, compreendida certa disposição destinada a recursos entre os indivíduos componentes do sistema econômico. Eficiência no sentido de Pareto constitui o sentido de que é impossível realocar os recursos da economia de maneira a elevar o bem-estar de um indivíduo sem limitar o bem-estar de outro indivíduo. Esse cenário demonstra o ótimo de primeiro melhor, em que a perspectiva de realocações favoráveis para todos é esgotada (SIQUEIRA; NOGUEIRA; BARBOSA, 2004).

Sobre a tributação ótima da renda, destacam o seguinte:

De acordo com o princípio da capacidade de pagamento, o imposto de renda deve tributar a capacidade potencial que os indivíduos têm de auferir renda, contribuindo assim para melhorar a distribuição da renda na sociedade. Assim, a base ideal da tributação seria a renda potencial individual, e não simplesmente a renda corrente. Entretanto, a renda potencial pessoal é informação privada dos indivíduos, pois depende de fatores como habilidade produtiva, que o governo não observa. Ao mesmo tempo, na medida em que essa informação influencia o montante a pagar do imposto, os indivíduos não têm incentivo para revelá-la. Por sua vez, [...], a imposição de um imposto sobre a renda efetivamente auferida pelos indivíduos – que o governo pode observar – gera distorções sobre a oferta de trabalho, provocando perdas de eficiência na economia (SIQUEIRA; NOGUEIRA; BARBOSA, 2004, p. 181).

Silveira, Passos e Guedes (2018), ressaltam sobre as contestações em volta da teoria da tributação ótima, entendendo que as críticas apontam para os fundamentos teóricos e econômicos que a amparam, principalmente àqueles que mantêm relação com a economia do bem-estar e sua ligação com a realidade. Apresenta certos problemas em sua base, tornando-se limitada, ignorando, assim, os custos administrativos, a dúvida e os propósitos macroeconômicos. Além disso, a teoria não determina diretamente quais devem ser as alíquotas dos impostos incidentes sobre consumo e renda.

3.3.2 Tributação sobre a renda

Os princípios constitucionais do IR (Imposto de Renda) são: generalidade, universalidade e progressividade. Segundo Difini (2003), generalidade indica que o tributo deve compreender todos os contribuintes que realizem o ato ou estejam em igual relação com o fato retratado na hipótese de incidência. Renck (2001) completa

o raciocínio ao fazer a seguinte colocação:

A generalidade abrange todos os contribuintes não se admitindo qualquer tributação especial. [...] A generalidade, a nosso ver compreende com mais evidência os contribuintes, critério pessoal, que são os sujeitos passivos da relação tributária. Assim, todos os contribuintes devem ser tratados de uma só forma, o que aliás já decorre do próprio princípio da igualdade. Com este fundamento pode-se afirmar que a renda deve ser reconhecida com a observância do critério da generalidade, em que não se admitem classes de contribuintes. Todos, indistintamente, são contribuintes, potenciais, ou de fato, do imposto. Por isso igualmente não se pode admitir classe de patrimônio, nem espécies de renda: todos os ganhos - todo acréscimo novo decorrente do ato de produção de renda - deve ser objeto de tributação respeitado o critério da progressividade (RENCK, 2001, p. 161).

Já o princípio da universalidade, para Difini (2003), significa incidir o tributo sobre todos os fatos retratados na eventualidade de incidência, como no caso do imposto de renda, incidir incertamente sobre várias espécies de rendimentos. Por fim, o princípio da progressividade, conforme exposto por Machado (2004), indica que é progressivo o imposto no qual a alíquota é maior na proporção que aumenta a base tributável. Ou seja, a progressividade está ligada ao fato de que o imposto onera mais quem tem renda maior.

De acordo com Giambiagi e Além (2016), a renda, representada pelo cálculo da soma de todos os rendimentos da economia, demonstra uma base maior do que o consumo para analisar a capacidade de pagamento. A tributação da renda, no geral, conduz à incidência de impostos sobre a poupança e o investimento, classificados como práticas que beneficiam o sistema econômico. A renda aparenta ser um indicador preferível quando se leva em conta as consequências da distribuição do sistema tributário. Isso deve-se ao fato de que os impostos sobre a renda podem ser colocados em uma base pessoal, com isenções e alíquotas crescentes determinadas a partir dos aspectos individuais de cada contribuinte.

Segundo Rezende (2007), os debates a respeito do uso do nível de renda anual como critério da capacidade individual de contribuição reportam-se ao problema dos regulares fluxos anuais de distintas esferas de rendimento. Para o autor (p. 183), “a não-tributação dos ganhos de capital introduz resultados não desejáveis do ponto de vista de critérios de equidade na tributação”.

Conforme tais formas de ganhos estão claramente ligadas ao nível de riqueza acumulada, consiste um recurso distinto associado a indivíduos que, não tendo nenhum capital inicial, têm indispensavelmente que subsidiar seus gastos com renda advinda do próprio esforço de trabalho. Em retribuição, desenvolve circunstâncias

propícias para a evasão do imposto nos níveis de renda maiores, entendendo as perspectivas de exercício no mercado de capitais (REZENDE, 2007).

Conforme Piancastelli e Nascimento (2004), um exemplo de tributação sobre a renda ocorre através do IRPF (Imposto de Renda Pessoa Física), sabendo que o mesmo possui importância em diferentes países, sendo um imposto que leva a discussões. Isso porque a tributação é incidente sobre o trabalho das pessoas, sobre a poupança interna e as condutas ligadas ao comprometimento em assumir riscos nas decisões econômicas. Configura como a mais importante ferramenta de arrecadação em grande parte dos países desenvolvidos.

Para os autores, no Brasil, o recolhimento do IRPF leva ao princípio de progressividade, incorporado a uma prevista política governamental de redistribuição de renda, afirmando que não há apenas um método, em nível internacional, no que diz respeito à redistribuição e renda através do IRPF. Critérios diferentes são utilizados em muitos países, com o intuito de atingir o princípio da capacidade produtiva. O Brasil é tido como um dos países com o índice mais elevado de isenção do IRPF considerando a renda mínima de sua população para pagamento do imposto.

Outra forma de recolhimento de imposto de renda se dá através do IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica). Para a Subsecretaria de Tributação e Contencioso (2019), são contribuintes e estão sujeitos ao pagamento do IRPJ, as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas igualadas, residentes no País. As mesmas devem averiguar o IRPJ com base no lucro, que pode ser real, presumido ou arbitrado.

De acordo com o Portal Tributário (s.d.), como regra geral, compõem a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, seja qual for a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, sendo suficiente que transcorram de ato ou negócio que, por sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do esperado na norma específica de incidência do imposto.

3.3.3 Tributação sobre o consumo

Para Sampaio (2004), os impostos incidentes sobre o consumo reproduzem, em especial nos países em desenvolvimento, parte considerável da arrecadação total. A propensão média e marginal a consumir dos indivíduos de renda baixa excede a das pessoas com poder aquisitivo maior. Dessa forma, o ônus fiscal é menor para os mais ricos, pois reflete apenas sobre parte da renda, tendo em vista que a poupança não é presumida pela tributação do consumo.

As maneiras mais utilizadas de efetuação de impostos sobre o consumo são os impostos cumulativos, também conhecidos como cascatas, além do IVA (Imposto sobre Valor Agregado) e os impostos seletivos. Os primeiros referem-se ao faturamento, onde estão incluídas todas as etapas da produção, já os impostos sobre valor agregado, estão presentes em muitos países, sucedendo o imposto cumulativo sobre as vendas. Os impostos seletivos assumem papel expressivo na constituição de receitas “tanto do ponto de vista administrativo quanto sob a ótica da eficiência.” Isso deve-se ao fato de que seus impactos são mínimos e seu recolhimento é fácil (SAMPAIO, 2004, p. 188).

Conforme Giambiagi e Além (2016, p. 29-30), os impostos incidentes sobre as vendas de mercadorias e serviços são chamados de tributos indiretos, refletindo sobre o consumo. Ele classifica-se quanto a três formas: “a) à amplitude de sua base de incidência; b) ao estágio do processo de produção e comercialização sobre o qual incide e c) à forma de apuração da base para o cálculo do imposto.”

Ainda, para os autores, uma maneira para que seja possível tornar menor o grau de regressividade da tributação incidente sobre o consumo é determinar que a alíquota do imposto alterne direção contrária ao grau de essencialidade dos produtos. Dessa forma, haverá o reconhecimento de que o consumo de produtos pouco essenciais centralize-se na parte da população com renda mais alta.

De acordo com Siqueira e Ramos (2004), o imposto sobre consumo mais utilizado nos sistemas tributários dos países desenvolvidos é aquele que recolhe uma quantia certa por cada unidade vendida, conhecido como imposto específico. Sua incidência é sobre produtos como, por exemplo, cigarros, bebidas alcoólicas e combustíveis.

No Brasil, essa realidade pode ser compreendida pelo IPI, que tributa bebidas alcoólicas, sendo aplicada perante tabela que estabelece o valor do imposto por

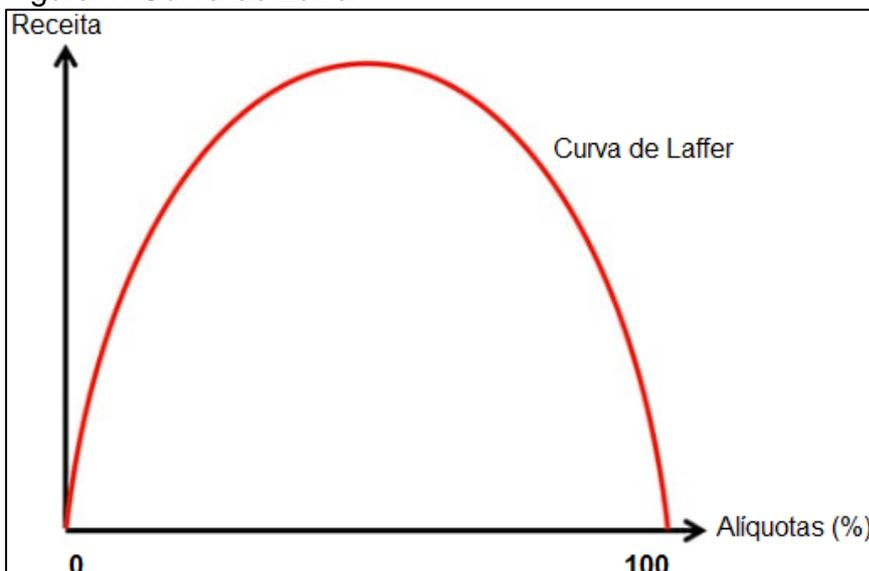
unidade vendida em relação aos aspectos do produto, como volume e teor alcoólico. Ainda há o imposto *ad valorem*, entendido através do ICMS, por exemplo. O mesmo é determinado como um percentual do preço do bem ou da base incidente (SIQUEIRA; RAMOS, 2004).

3.3.4 Curva de *Laffer* e regra de *Ramsey*

Para Giambiagi e Além (2016), a literatura traz uma ligação ambígua entre aumentos de alíquotas e aumentos de receita, denominada “curva de *Laffer*”, vista na figura 1. Se uma alíquota tributária for nula, a receita também será nula; e mesmo com uma alíquota tributária de 100%, a receita ainda será nula, dado que os indivíduos não iriam trabalhar para que o governo se apoderasse da renda total.

Dessa forma, em determinado nível, a alíquota maximiza a receita. A partir desse ponto, no lado direito da curva, são demonstrados aumentos de alíquotas negativos, pois causam uma evasão e/ou um desestímulo às atividades formais que excedem o aumento da alíquota, ocasionando uma perda de receita (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016).

Figura 1: Curva de *Laffer*



Fonte: Giambiagi; Além (2016).

Alves e Moreira (2004) destacam que a curva de *Laffer* foi criada com o intuito de demonstrar claramente que, ao aumentar as taxas de impostos, mantendo-se tudo o mais constante, haverá um aumento menos do que adequado na receita

fiscal. Assim, verifica-se, no nível descendente da curva, condições em que o aumento das taxas provoca perdas de receita. De maneira equilibrada, a curva de *Laffer* mostra que uma diminuição de taxas leva a uma diminuição menos do que proporcional da receita, podendo ocorrer uma elevação da mesma.

Atenta-se ao fato de que a curva de *Laffer* não possibilita concluir sobre o ponto ótimo das taxas de imposto ou de carga tributária, pois não é possível saber, em cada situação determinada, em que ponto da curva nos localizamos. Portanto, a mesma serve para demonstrar, somente, que a taxa de tributação afeta o nível de atividade produtiva e a base da tributação (ALVES; MOREIRA, 2004).

No que se refere a regra de *Ramsey*, Siqueira, Nogueira e Barbosa (2004) destacam que a mesma traz a ideia do critério de eficiência, entendendo que o sistema do imposto ótimo sobre mercadorias é aquele em que a diminuição adequada na procura por um bem, impulsionada pela composição tributária, é a mesma para todos os bens. Dessa forma, a regra busca solucionar o problema da tributação, ao questionar o seguinte:

Se o único instrumento tributário à disposição do governo é um imposto sobre o consumo de bens e serviços, qual é a estrutura de alíquotas consistente com a geração de uma dada receita para o governo ao menor custo em termos de perda de eficiência? (SIQUEIRA; NOGUEIRA; BARBOSA, 2004, p. 178).

É importante observar que o método de eficiência, mesmo quando as demandas não dependem umas das outras, permite constituir uma estrutura tributária regressiva. Isso deve-se ao fato de que, a procura por bens de primeira necessidade, como alimentação básica, é menos elástica do que a procura por bens de luxo. Dessa forma, a realização de um sistema tributário com sustentação nos resultados de *Ramsey* pretende gerar tributos com alíquotas mais elevadas para os bens essenciais e alíquotas menores para os bens de luxo (SIQUEIRA; NOGUEIRA; BARBOSA, 2004).

3.4 ORÇAMENTO PÚBLICO

De acordo com o Portal de Transparência, Controladoria-Geral da União (s.d.), orçamento público é uma ferramenta usada pelo Governo Federal para organizar a utilização do dinheiro auferido com os tributos, advindos através de impostos, taxas, contribuições de melhoria, entre outros. O planejamento é

necessário para que serviços públicos essenciais possam ser oferecidos, de modo a identificar os gastos e investimentos anteferidos pelos poderes. Essa ferramenta prevê as receitas que o Governo deseja arrecadar, bem como fixa as despesas a serem realizadas com o dinheiro.

Dessa forma, as receitas são estabelecidas porque os tributos arrecadados podem sofrer alterações entre os anos, ao passo que as despesas são fixadas para assegurar que o governo não gaste mais do que arrecada. O desenvolvimento de composição do orçamento é complexo, pois compreende as prioridades do Brasil, país com mais de duzentos milhões de habitantes.

Ainda, para o Portal de Transparência, Controladoria-Geral da União (s.d.), no processo de planejamento existem algumas etapas que devem ser cumpridas, tais como: aprovação da Lei do PPA (Plano Plurianual), da LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) e da LOA (Lei Orçamentária Anual). Cada uma dessas leis é sugerida pelo Poder Executivo, a partir de propósitos específicos, necessitando da aprovação do Congresso Nacional. Isso possibilita que os deputados e senadores eleitos como representantes da população influenciem o orçamento, adaptando as leis às carências mais críticas de que os cidadãos precisem.

Para sistematizar e possibilitar a ação pública, o PPA declara as políticas e metas esperadas para um período de quatro anos, assim como a direção para alcançá-las. A LDO e a LOA devem estar ordenadas às políticas e metas presentes no PPA, e, por sua vez, são realizadas anualmente. A LDO define quais metas e prioridades do PPA serão tratadas no ano seguinte - além de trazer certas responsabilidades de transparência (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, s.d.).

Então, de acordo com o Portal, a LOA é fundamentada, determinando todos os gastos que serão realizados pelo governo: quanto será gasto, em que área de governo (saúde, educação, segurança pública) e para que. Pretende-se encerrar cada ano com a LOA aprovada para o próximo ano, ou seja, com todo o detalhamento dos gastos e receitas. A LOA é denominada orçamento anual. A lei por si só é grande e complicada, por isso é organizada em três documentos: orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de investimento das estatais.

Para atender às necessidades da sociedade, é indispensável que o governo conceda serviços e realize obras - o que requer gastos. Receita pública é o dinheiro

que o governo utiliza para preservar sua estrutura e oferecer bens e serviços à sociedade, como hospitais, escolas, iluminação, saneamento, entre outros. Para que isso seja possível, o governo necessita arrecadar dinheiro e faz isso de diversas maneiras. A arrecadação é proveniente de impostos, de aluguéis e venda de bens, prestação de alguns serviços, venda de títulos do Tesouro Nacional, recebimento de indenizações (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, s.d.).

No orçamento, a receita precisa ser primeiramente, estimada. Sem uma concepção de quanto irá receber, o governo não terá noção de quanto pode gastar. Assim, os técnicos fazem, a cada ano, uma previsão dos valores para as distintas maneiras de receita do Governo. Essa previsão é frequentemente atualizada, de modo a evitar que o governo gaste mais do que recebe. O próximo passo é o lançamento (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, s.d.).

Ocorre toda vez que o governo indica quem tem que pagar quanto e quando. É uma ideia mais concreta de quanto o governo vai receber com certeza, mas ainda não quer dizer que o dinheiro tenha entrado nos cofres públicos. Quando os valores são deveras recebidos pelo governo e passam a ficar à disposição na conta única do Tesouro Nacional, há arrecadação e recolhimento da receita, podendo, assim, o recurso ser empregado nas políticas públicas (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, s.d.).

Conforme Giacomoni (2007), na estruturação do orçamento, a receita expõe número inferior de questões de interesse do que a despesa. Em rigor, o orçamento de receita é formado de somente um quadro analítico com as estimativas de arrecadação de cada uma das fontes de receita da instituição, bem como de alguns poucos quadros sintéticos.

Inversa a despesa, que é programada, autorizada e controlada através do orçamento, a receita é apenas estimada na peça orçamentária, estando os demais métodos disciplinados em outros âmbitos, principalmente o da legislação tributária. Tradicionalmente, indica-se a regularidade como primeiro critério classificatório das receitas, separando-se as mesmas em ordinárias – tributos regulares, contribuições etc. – e extraordinárias – empréstimos, venda de ativos etc (GIACOMONI, 2007).

Segundo o Ministério da Economia (2015), receitas orçamentárias, como também são conhecidas, são recursos financeiros que ingressam nos cofres

públicos. Ferramenta que possibilita a execução das políticas públicas, a receita orçamentária é fonte de recursos usada pelo Estado em programas e ações, cuja finalidade primordial é atender às necessidades públicas e solicitadas pela sociedade. Ainda, para Leal (2013), receita pública é a entrada de recursos nos cofres do governo de maneira efetiva, completa e que aumente um elemento positivo no patrimônio do Estado.

A Lei nº 4.320/64 ao adotar a classificação econômica, adota o termo receita pública em sua acepção mais ampla, ou seja, abarcando todo e qualquer ingresso ou entrada nos cofres públicos. Assim sendo, considera como receitas públicas verbas provenientes de venda de bens ou obtenção de empréstimos, que seriam meros movimentos de caixa sob a ótica de uma classificação jurídica. Todavia, para fins de prova, em havendo expressa alusão a referida lei, normalmente o gabarito adota o conceito econômico de receita. Desta definição de receita pública, inúmeras classificações poderão surgir, a depender do elemento discriminador eleito (LEAL, 2013, s.p.).

De acordo com a Escola Brasileira de Direito (EBRADI, 2017), a existência das receitas públicas origina da obrigação de arrecadação das esferas federativas para que seja possível colocar em prática as ações estatais. Compreende como receitas públicas a soma dos valores ou bens recolhidos pelos cofres públicos em definitivo, com o propósito de manter as despesas públicas.

Cabe ressaltar que entrada temporária aos cofres públicos é chamada de ingresso, e quando a mesma é definitiva, recebe o nome de receita pública. As receitas públicas classificam-se, quanto à categoria econômica, conforme artigo 11 da Lei nº 4.320/64⁵, em receitas correntes e de capital, como observado no quadro 1 (EBRADI, 2017).

⁵ Lei de Normas Gerais de Direito Financeiro, de 17 de março de 1964, para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Quadro 1: Receitas Públicas, quanto ao aspecto econômico

RECEITAS CORRENTES	RECEITAS DE CAPITAL
Receita Tributária	Operações de Crédito
Receita de Contribuições	Alienação de Bens
Receita Patrimonial	Amortização de Empréstimos
Receita Agropecuária	Transferências de Capital
Receita Industrial	
Receita de Serviços	
Transferência Corrente	
Outras receitas correntes	

Fonte: Nascimento (2018).

Para o Senado Federal (s.d.), a receita pública é vista através de certas óticas, tais como:

1. A entrada de recursos que, unindo-se ao patrimônio público sem reservas, condições ou correspondência no passivo, amplia seu vulto como parte nova positiva;
2. As arrecadações de rendas aprovadas pela Constituição Federal, leis e títulos creditórios à Fazenda Pública;
3. Conjunto de meios financeiros que o Estado e outras pessoas de direito público obtêm, livremente e sem mudança no seu passivo e podem utilizar para custear a produção de seus serviços e realizar as tarefas políticas principais em cada comunidade. Em sentido limitado, receitas são as entradas que se integram ao patrimônio como elemento novo e positivo; em sentido lato, são todos recursos recebidos pelos cofres públicos, denominando-se entradas ou ingressos. Nem todo ingresso cria receita pública; o produto de uma operação de crédito, por exemplo, é um ingresso, mas não é receita nessa ideia porque, em oposição à entrada de recursos financeiros, gera uma obrigação no passivo da entidade pública;
4. No que se refere a caixa ou contabilidade, são receitas públicas todas e quaisquer entradas de recursos nos cofres do Estado, não importando sua origem ou fim;
5. No sentido financeiro ou próprio, são receitas públicas aquelas entradas de recursos nos cofres do Estado que refletem uma elevação em seu patrimônio. Outra forma de determinar a receita pública é presumir que, para que exista uma receita pública, é importante que o montante de dinheiro arrecadado seja

efetivamente disponível, ou seja, que possa, em qualquer momento, ser instrumento dentro das regras políticas e jurídicas de gestão financeira, de uma alocação e cobertura de despesas públicas.

6. Conforme Regulamento Geral de Contabilidade Pública, a receita pública compreende todos os créditos de qualquer natureza que o governo tem direito de arrecadar em decorrência de leis gerais e especiais, de contratos e quaisquer títulos de que originam direitos a favor do Estado.

3.4.1 Receitas correntes

Conforme a EBRADI (2017), receitas correntes são aquelas que acabam dentro do período de um ano, como receitas e impostos liquidados no decorrer da execução orçamentária. São as receitas designadas a pagar as despesas orçamentárias que buscam manter as atividades governamentais. Em outras palavras, Nascimento (2018) define receita corrente como a entrada de recursos financeiros advindos de atividades operacionais, através de tributos, serviços e vendas de produtos, com o intuito de alcançar os objetivos dos programas e ações do governo.

Ainda, para a EBRADI, são chamadas de receitas correntes, pois originam-se do poder de tributar ou da venda de produtos e serviços, que colaboram para a finalidade fundamental do órgão ou entidade pública. Destacam-se alguns exemplos de receitas correntes, quanto à origem: receita tributária; receita de contribuições; receita patrimonial; receita agropecuária; receita industrial; receita de serviços; transferência corrente; outras receitas correntes. De acordo com o Ministério da Economia (s.d.), receitas correntes exclusivamente ampliam o patrimônio não duradouro do Estado, ou seja, se esgotam dentro do período de um ano. Abrangem receitas tributárias, patrimoniais, industriais e outras de natureza semelhante, além das oriundas de transferências correntes.

Para Giacomoni (2007), as receitas correntes dividem-se em contribuições, impostos, taxas, contribuições de melhoria, receita patrimonial, receita de serviços, outras receitas correntes, receita industrial, transferências correntes, receita agropecuária e receitas correntes a classificar. Contribuições referem-se às contribuições sociais, sejam elas, entre outras, previdenciárias e salário-educação, e

contribuições econômicas (cota-parte de compensações financeiras pela exploração de recursos minerais, cotas de contribuições sobre exportações etc). Imposto é um tributo cuja obrigação tem por acontecimento gerador um cenário independente de qualquer atividade estatal específica, referente ao contribuinte.

Já taxas são tributos que focam a utilização, efetiva ou potencial, do serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou colocado à sua disposição. Contribuições de melhoria são tributos estabelecidos para criar face ao custo de obras públicas de que ocorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa efetuada e como limite individual o aumento do valor resultante da obra para cada imóvel beneficiado. A receita patrimonial é oriunda da exploração econômica do patrimônio da instituição, em particular juros, aluguéis, dividendos, receitas de concessões e permissões, entre outros. Receita de serviços diz respeito às atividades ligadas ao comércio, transporte, comunicação, serviços hospitalares, armazenagem, serviços educacionais, culturais, recreativos etc (GIACOMONI, 2007).

O autor ainda expõe sobre a existência de outras receitas correntes, que envolvem receitas não inseridas nas demais classificações: multas, juros de mora, indenizações, cobranças da dívida ativa e receitas diversas (rendas de loterias, receitas de cemitérios etc). A receita industrial provém de atividades industriais: extrativa mineral, de transformação, de construção e de serviços industriais de utilidade pública, como energia elétrica, água e esgoto, além de limpeza pública e remoção do lixo.

Transferências correntes relacionam-se aos recursos financeiros obtidos de pessoas jurídicas ou físicas e que serão aplicados no atendimento de despesas correntes. Um exemplo de receita de transferência são os recursos de origem tributária (cota-parte do ICMS) que um ente governamental (Município) obtém de outro (Estado). A intenção das contas de transferências, tanto de receita como de despesa, é impossibilitar que ocorra dupla contagem dos mesmos recursos quando da consolidação das demonstrações contábeis dos entes – União, estados, Distrito Federal e Municípios. Por fim, a receita agropecuária refere-se à exploração econômica de atividades agropecuárias, tais como agricultura, pecuária, silvicultura, dentre outras, também do beneficiamento de produtos agropecuários em níveis não considerados industriais (GIACOMONI, 2007).

3.4.2 Receitas de capital

De acordo com Nascimento (2018), receitas de capital são as receitas oriundas de aquisição de recursos por intermédio de constituição de dívidas, amortização de empréstimos e financiamentos, além de transferência de elementos do ativo permanente. O Manual de Procedimentos de Receitas Públicas do Ministério da Fazenda (2004) define as receitas de capital como as entradas de recursos financeiros advindos de atividades operacionais ou não operacionais para utilização em despesas operacionais, correntes ou de capital, propositando obter resultados previstos pelos planos, programas e ações do governo.

Conforme Lei 4.320/64, artigo 11, quanto à ordem econômica, receitas de capital são definidas como:

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente (BRASIL, 1964, s.p.).

De acordo com o Ministério da Economia (s.d.), receitas que modificam o patrimônio duradouro do Estado, como, por exemplo, aquelas resultantes do cumprimento de um período ou do produto de um empréstimo contraído pelo Estado a longo prazo. Envolve, dessa forma, a criação de dívidas, a conversão em espécie de bens e direitos, reservas, além das transferências de capital.

As receitas de capital, conforme exposto por Giacomoni (2007), dividem-se em operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital. A primeira diz respeito à captação de recursos para responder às instabilidades orçamentárias ou, também, financiar empreendimentos públicos. Por meio dessa modalidade de receita são cobertos os déficits orçamentários que oportunizam a construção da dívida pública. Já a alienação de bens refere-se ao resultado alcançado com a alienação de bens patrimoniais: ações, títulos, bens móveis, imóveis etc.

A terceira fonte relaciona-se ao empréstimo concedido pela instituição, o ingresso oriundo da amortização do mesmo caracteriza uma receita de capital. As receitas de transferências de capital, por sua vez, têm como regra de classificação a destinação, ou seja, os recursos a esse título devem ser usados em despesas de capital. Por fim, a quarta fonte abrange as receitas de capital não classificadas

anteriormente, como, por exemplo, a indenização que a Petrobrás paga aos Estados e Municípios pela extração de petróleo, xisto e gás (GIACOMONI, 2007).

3.4.3 Despesas correntes

De acordo com Machado e Reis (2012), as despesas correntes manifestam-se a partir da participação do setor público no consumo de recursos para manutenção e funcionamento dos serviços públicos. Incluem-se nas despesas correntes, pela Lei nº 4320/1964, as despesas de custeio, que são importâncias para manutenção de serviços públicos, além de atender obras de conservação e adaptação de bens imóveis, e transferências correntes, que são montantes orçamentários empregados em despesas de outras entidades públicas ou privadas, não condizendo em contrapartida direta em bens ou serviços.

Ainda, conforme o Ministério da Economia (s.d.), despesa corrente é definida como:

Despesas de custeio de manutenção das atividades dos órgãos da administração pública, como por exemplo: despesas com pessoal, juros da dívida, aquisição de bens de consumo, serviços de terceiros, manutenção de equipamentos, despesas com água, energia, telefone etc. Estão nesta categoria as despesas que não concorrem para ampliação dos serviços prestados pelo órgão, nem para a expansão das suas atividades (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, s.p.).

Para o Manual SADIPEM (s.d.), estão inseridas nas despesas correntes todas as despesas para manutenção e funcionamento dos serviços públicos em geral, despesas que não colaboram, de maneira direta, para a formação ou aquisição de um bem de capital. A despesa corrente é uma forma de pagamento efetuada pelo estado com o propósito de admitir pessoal, serviços e também para a compra de insumos e bens que são fundamentais para a realização de maneira satisfatória das funções administrativas que lhe competem. Ou seja, a despesa corrente está ligada especialmente à produção e ao consumo (EDITORIAL QUECONCEITO, s.d.).

3.4.4 Despesas de Capital

Segundo Prates (2014), as despesas de capital classificam-se em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital. Os primeiros dizem respeito às quantias destinadas ao planejamento e à realização de obras, que

promovam a aquisição de imóveis considerados essenciais à prática destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, compra de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

Ainda, para o autor, as inversões financeiras são as dotações designadas para a aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em uso; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já formadas, quando a operação não importe aumento do capital; constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que têm por intuito objetivos comerciais ou financeiros, bem como operações bancárias ou de seguros. Já as transferências de capital são montantes reservados para investimentos ou inversões financeiras que outros indivíduos de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, organizando auxílios ou contribuições, além de dotações para amortização da dívida pública.

Também, conforme o Ministério da Economia (s.d.):

Despesas relacionadas com aquisição de máquinas equipamentos, realização de obras, aquisição de participações acionárias de empresas, aquisição de imóveis, concessão de empréstimos para investimento. Normalmente, uma despesa de capital concorre para a formação de um bem de capital, assim como para a expansão das atividades do órgão (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, s.p.).

De acordo com o Conselho das Finanças Públicas (s.d.), nas despesas de capital estão incluídas as transferências de capital, sob a forma de subsídios ao investimento e outras transferências de capital, além de despesas de investimento: formação bruta de capital e aquisições líquidas de cessões de ativos não financeiros não produzidos. Em contabilidade pública, a definição de despesa de capital inclui ainda as aquisições de ativos e passivos financeiros.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este capítulo apresenta os resultados obtidos com a monografia, bem como análises efetuadas a partir dos mesmos. Neste, foram compreendidas as competências dos entes federativos, conforme pacto federativo, destacando os repasses de recursos da União às esferas subnacionais, tendo por base o ano de 2018. As receitas correntes e de capitais foram detalhadas, a partir de dados do ano anterior. As variáveis renda e consumo dos sistemas brasileiro e americano também foram analisadas, compreendendo as interferências de cada uma na composição tributária. Por fim, fora apresentada a proposta atual de Reforma Tributária, que visa reorganizar tributos e atribuições.

4.1 PACTO FEDERATIVO: ATUAL METODOLOGIA DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS NO BRASIL

Atualmente, as competências previstas pelo Pacto Federativo para as três esferas nacionais quanto à arrecadação tributária, estão divididas da seguinte forma, ocasionando a descentralização fiscal.

Quadro 2: Competência privativa (impostos)

ORDINÁRIA			EXTRAORDINÁRIA	RESIDUAL
IPTU, ITBI, ISS/ISSQN	ITCMD, ICMS ⁶ , IPVA	II, IE, IR, IPI, ITR, IOF, IGF	Impostos Extraordinários de Guerra	Novos Impostos Requisitos: - lei complementar; - novos “fatos geradores” e “bases de cálculo”; - não cumulatividade.
Municípios (Constituição Federal, art. 156)	Estados (Constituição Federal, art. 155)	União (Constituição Federal, artigos 153 e 154, incisos I e II)		

Fonte: Adaptado de ALEXANDRE (2015).

⁶ Alíquotas estaduais do ICMS 2019 dispostas no Anexo B desta monografia.

Os tributos garantem que cada ente tenha sua própria receita, o que pode ser um ponto positivo, pois cada um determina sua legislação e forma de arrecadação, o tornando independente, de certa maneira. Porém, há significativa descentralização das competências fiscais em relação aos recursos obtidos, que, por vezes, tornam-se insuficientes, ocasionando um déficit orçamentário aos Estados e Municípios. Então, para que o déficit seja minimizado, a União distribui esses recursos, com o propósito de equilibrar as desigualdades vistas.

Em 2018, os Estados brasileiros, através dos tributos, arrecadaram R\$ 1.457.113.865.361, como mostra a tabela 1, que também enfatiza os valores repassados pela União aos estados, que somou R\$ 160.551.668.079,64.

O resultado final, em percentual, é expressado pela divisão entre valor repassado e arrecadação, multiplicando por 100, de cada Estado, mais o Distrito Federal, demonstrando se os mesmos são Estados pagadores ou recebedores de recursos. Aqueles que arrecadam menos que recebem são os Estados recebedores de recursos, já aqueles que arrecadam mais que recebem, são os chamados Estados pagadores de tributos.

Tabela 1: Arrecadação tributária dos estados e repasse de recursos da União

ESTADO	ARRECADAÇÃO (R\$)	VALOR REPASSADO (R\$)
Acre	1.672.316.991	3.135.172.448,17
Alagoas	4.990.110.366	3.746.980.566,56
Amazonas	14.548.650.009	4.161.223.707,42
Amapá	1.309.539.872	3.022.014.500,92
Bahia	33.192.171.613	10.314.152.181,86
Ceará	22.687.249.113	6.782.288.429,28
Distrito Federal	114.685.185.470	2.986.001.982,68
Espírito Santo	21.774.247.268	4.300.249.358,15
Goiás	19.435.665.508	4.209.815.882,36
Maranhão	9.526.788.844	6.660.323.639,25
Minas Gerais	84.284.669.642	9.527.137.838,47
Mato Grosso do Sul	8.908.935.896	2.135.179.252,32
Mato Grosso	12.086.598.024	3.354.075.131,20
Pará	13.925.855.885	7.245.870.619,22
Paraíba	7.706.935.360	4.434.635.370,31
Pernambuco	27.423.526.170	7.088.358.756,04
Piauí	5.190.767.593	4.076.831.137,04
Paraná	69.184.537.035	7.404.301.632,08
Rio de Janeiro	264.493.140.283	18.100.302.468,98
Rio Grande do Norte	6.951.370.307	4.058.051.222,10
Rondônia	3.844.592.198	2.902.129.265,42
Roraima	1.402.840.593	2.153.744.958,53
Rio Grande do Sul	73.390.628.412	6.670.545.521,87
Santa Catarina	58.774.448.971	3.585.305.063,33
Sergipe	4.891.026.155	3.713.619.932,22
São Paulo	567.702.653.838	20.930.188.909,33
Tocantins	3.129.413.942	3.853.168.304,53
TOTAL	1.457.113.865.361	160.551.668.079,64

Fonte: Adaptado de Receita Federal (2019) e Tesouro Nacional (2019).

Como se pode perceber na tabela 1, o Amapá é o Estado brasileiro que menos arrecadou em 2018, R\$ 1.309.539.872, e São Paulo é o Estado que mais arrecadou no mesmo ano, R\$ 567.702.653.838. Os Estados que menos arrecadaram no ano de 2018, Acre, Amapá, Roraima e Tocantins, localizam-se na Região Norte do país.

Para que esses Estados pudessem cumprir com suas responsabilidades sociais e econômicas, a União repassou a eles valores aquém do que foi arrecadado. Aqueles Estados que mais arrecadaram tributos, juntamente com São Paulo, como é o caso de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina, e o Distrito Federal, foram os Estados mais afetados pela

redistribuição arrecadatária da União. Percebe-se que são Estados das Regiões Sudeste e Sul do país.

Tabela 2: Percentual da arrecadação sobre o total arrecadado por Estado e percentual repassado da União aos Estados

ESTADO	ARRECADAÇÃO SOBRE TOTAL ARRECADADO POR ESTADO (%)	REPASSE DO GOVERNO FEDERAL POR ESTADO (%)	DIFERENÇA ENTRE REPASSADO PELO GOVERNO E ENVIADO AOS ESTADOS (%)
Acre	0,11%	187,47%	-187,36%
Alagoas	0,34%	75,09%	-74,75%
Amazonas	1,00%	28,60%	-27,60%
Amapá	0,09%	230,77%	-230,68%
Bahia	2,28%	31,07%	-28,80%
Ceará	1,56%	29,89%	-28,34%
Distrito Federal	7,87%	2,60%	5,27%
Espírito Santo	1,49%	19,75%	-18,25%
Goiás	1,33%	21,66%	-20,33%
Maranhão	0,65%	69,91%	-69,26%
Minas Gerais	5,78%	11,30%	-5,52%
Mato Grosso do Sul	0,61%	23,97%	-23,36%
Mato Grosso	0,83%	27,75%	-26,92%
Pará	0,96%	52,03%	-51,08%
Paraíba	0,53%	57,54%	-57,01%
Pernambuco	1,88%	25,85%	-23,97%
Piauí	0,36%	78,54%	-78,18%
Paraná	4,75%	10,70%	-5,95%
Rio de Janeiro	18,15%	6,84%	11,31%
Rio Grande do Norte	0,48%	58,38%	-57,90%
Rondônia	0,26%	75,49%	-75,22%
Roraima	0,10%	153,53%	-153,43%
Rio Grande do Sul	5,04%	9,09%	-4,05%
Santa Catarina	4,03%	6,10%	-2,07%
Sergipe	0,34%	75,93%	-75,59%
São Paulo	38,96%	3,69%	35,27%
Tocantins	0,21%	123,13%	-122,91%
TOTAL	100,00%		

Fonte: Adaptado de Receita Federal (2019) e Tesouro Nacional (2019).

Nota-se que, da diferença entre valor repassado e valor arrecadado, o Acre recebeu do Governo Federal um percentual de resultado de 187,47%, já o Amapá,

percebido como o Estado mais limitado a partir dos dados obtidos, recebeu uma diferença de 230,77%, retornando aos seus cofres valores aquém do que foram arrecadados. Já Roraima, obteve retorno de 153,53%, e Tocantins, 123,13%. Em termos arrecadatários e retorno dos recursos, o Estado de São Paulo acaba sendo prejudicado. São Paulo é um Estado cuja população é a maior do país, enfrentando problemas em diversas áreas. O mesmo recebeu um valor expressivamente abaixo do que arrecadou (R\$ 20.930.188.909,33, equivalente a 3,69%).

A diferença entre percentual repassado pelo governo e enviado aos Estados nos indica o sério problema enfrentado pelo pacto federativo. Dessa forma, entende-se que o remanejamento torna-se injusto aos Estados que mais arrecadam. Está certo que cada ente federativo precisa cumprir com suas obrigações e responsabilidades, e para tanto necessitam de recursos. Porém, existe disparidade entre as responsabilidades previstas e o tanto de dinheiro disponível.

4.2 RECEITAS CORRENTES E RECEITAS DE CAPITAL

Para que fosse possível entender a dinâmica da arrecadação tributária brasileira, de modo a analisar o comportamento e a representatividade dentro do cenário nacional, utilizaram-se dados de 2018 no que diz respeito às receitas correntes e receitas de capital. Assim, a tabela 3 indica os valores arrecadados através de tributos, que representam as receitas correntes do Brasil durante o ano de 2018. A mesma mostra os valores que foram previstos para cada tributo, o que de fato foi arrecadado, e o percentual destes.

Tabela 3: Execução da Receita por Origem em 2018

ORIGEM	ORÇAMENTO ATUALIZADO (valor previsto)	VALOR REALIZADO (valor arrecadado)	PERCENTUAL COM RELAÇÃO AO TOTAL ARRECADADO
Contribuições	R\$ 843.378.329.812,00	R\$ 844.483.544.946,04	54,93%
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	R\$ 491.075.630.271,00	R\$ 506.605.667.042,83	32,95%
Receita Patrimonial	R\$ 89.298.704.925,28	R\$ 112.372.238.110,15	7,31%
Receita de Serviços	R\$ 40.632.696.698,00	R\$ 44.338.856.373,75	2,88%
Outras Receitas Correntes	R\$ 46.693.828.952,00	R\$ 26.314.790.289,53	1,71%
Receita Industrial	R\$ 954.923.467,00	R\$ 2.598.036.681,62	0,17%
Transferências Correntes	R\$ 476.569.995,00	R\$ 378.322.302,64	0,02%
Receita Agropecuária	R\$ 23.453.001,00	R\$ 20.718.544,07	0,00%
Receitas Correntes – a classificar	R\$ 0,00	R\$ 263.779.625,62	0,02%

Fonte: Adaptado de Portal da Transparência, Controladoria-Geral da União (2018).

As receitas correntes somaram, em 2018, R\$ 1.537.375.953.916,25. Quer dizer que, do valor total arrecadado com tributos pelo Governo, 54,93% representaram contribuições sociais; 32,95% constituíram os impostos federais, estaduais e municipais, taxas e contribuições de melhoria. Já 7,31% proveram de juros, aluguéis, dividendos, receitas de concessões e permissões; 2,88% compreenderam as arrecadações obtidas pelas atividades ligadas ao comércio, transporte, comunicação, serviços hospitalares, armazenagem, serviços educacionais, culturais, recreativos.

Outras receitas correntes equivaleram a 1,71%; 0,17% representou a receita industrial, vinda de serviços de utilidade pública, como energia elétrica e água e atividades de construção e transformação; já as transferências correntes, obtidas para serem empregadas no atendimento às despesas correntes, e receitas correntes, a classificar, somaram 0,02% cada. A receita agropecuária, através das atividades de agricultura, pecuária e silvicultura, representou menos que 0,00% em 2018.

Já a tabela 4, representa valores realizados em 2018 no que diz respeito às receitas de capital do Brasil.

Tabela 4: Execução da Receita por Órgão em 2018

ÓRGÃO	VALOR REALIZADO (valor arrecadado)	PERCENTUAL COM RELAÇÃO AO TOTAL ARRECADADO
Ministério da Fazenda	R\$ 2.457.638.396.577,69	83.53%
Ministério da Previdência Social	R\$ 395.194.917.622,88	13.43%
Ministério da Educação	R\$ 26.118.137.483,09	0.89%
Ministério da Infraestrutura	R\$ 14.553.996.552,88	0.49%
Ministério da Defesa	R\$ 11.885.716.237,33	0.40%
Ministério de Minas e Energia	R\$ 8.202.188.763,94	0.28%
Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	R\$ 6.242.898.635,57	0.21%
Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações	R\$ 7.157.373.763,81	0.24%
Ministério da Saúde	R\$ 4.164.185.250,48	0.14%
Presidência da República	R\$ 4.504.420.144,99	0.15%
Ministério da Justiça e Segurança Pública	R\$ 2.204.283.224,17	0.07%
Ministério do Desenvolvimento Regional	R\$ 2.002.641.331,44	0.07%
Ministério da Cidadania	R\$ 1.004.337.237,87	0.03%
Ministério do Meio Ambiente	R\$ 989.744.705,91	0.03%
Ministério das Relações Exteriores	R\$ 296.119.881,60	0.01%
Ministério do Turismo	R\$ 175.580.410,99	0.01%
Ministério da Mulher, Família e Direitos Humanos	R\$ 45.020.093,39	0.00%
Advocacia-Geral da União	R\$ 4.429.290,22	0.00%
Ministério das Mulheres, Igualdade Racial, da Juventude e dos Direitos Humanos	R\$ 67,41	0.00%
Ministério do Esporte	R\$ 3.473.921,47	0.00%
Controladoria-Geral da União	R\$ 11.676,84	0.00%

Fonte: Adaptado de Portal da Transparência, Controladoria-Geral da União (2018).

O Brasil encerrou o ano de 2018 com dívidas que chegam em R\$ 1.371.354.077.639,71. A isso incluem juros da dívida pública a partir da emissão de títulos do Governo e empréstimos realizados para que pudessem manter-se.

A tabela 5 mostra o somatório do montante arrecadado com receita corrente e o montante de receita de capital, totalizando R\$ 2.908.730.031.555,96 ao fim de 2018.

Tabela 5: Total de Receitas Correntes e de Capital

RECEITAS	EXECUÇÃO DA RECEITA
Receitas Correntes	R\$ 1.537.375.953.916,25
Receitas de Capital	R\$ 1.371.354.077.639,71
TOTAL	R\$ 2.908.730.031.555,96

Fonte: Adaptado de Portal da Transparência, Controladoria-Geral da União (2018).

Do total do valor realizado pelo Governo Federal em 2018, 53,39% dizem respeito aos tributos arrecadados, e 46,61% são provenientes de receita de capital, conforme indica a figura a seguir.

Figura 2: Percentual referente ao montante de receitas em 2018



Fonte: Adaptado de Portal da Transparência, Controladoria-Geral da União (2018).

Nota-se a pouca diferença entre arrecadação e dívida pública no Brasil. O país arrecada mais, porém pouco, não sendo suficiente para cumprir com suas obrigações e responsabilidades. Apresenta um nível de tributação elevado, vinculado a um nível alto de endividamento, e um retorno de serviços públicos de baixa qualidade. Somado a isso, ainda, percebe-se a necessidade de criação de receita de capital para que o Governo possa manter-se.

4.3 IMPOSTO DE RENDA NO BRASIL

Conforme exposto pela BTG Pactual Digital (2019), o imposto de renda é mensalmente retido no salário ou pago com sustento em outros rendimentos dos

brasileiros. Existe, também, uma declaração obrigatória anual, em que a Receita Federal averigua se, de fato, o cidadão está cumprindo com o pagamento que deveria de impostos. De maneira simplificada, é necessário que cada contribuinte declare todos seus ganhos do ano que passou, entre salários, aposentadoria, rendimentos de aluguel ou investimentos.

Ainda, algumas despesas são incluídas, tendo em vista o mesmo período, podendo, as mesmas, serem abatidas na declaração, reduzindo o valor dos impostos a serem pagos. A isso denomina-se “deduções do IR”, e são exemplos plano de saúde (sem limites), filhos ou pais (dependentes, no valor máximo de R\$ 2.275,08 por dependente), educação (escola e faculdade, no valor máximo de R\$ 3.561,50 por dependente), contribuição à Previdência Social (sem limites), e contribuição à Previdência Privada (que correspondam a até 12% da renda tributável).

Além disso, o IR é um tributo cobrado anualmente pelo governo federal sobre os rendimentos de pessoas físicas e jurídicas, considerando salários, aluguéis, prêmios de loteria e investimentos. Seu valor é pago conforme os rendimentos declarados, de maneira que os cidadãos com renda mais elevada pagam mais impostos, enquanto que, aqueles que recebem renda menor, pagam menos impostos. O imposto divide-se em duas categorias: IRPF e IRPJ.

O IRPF incide sobre renda e ganhos de contribuintes que residem no Brasil ou fora do país, mas que recebem de fontes daqui. As alíquotas variam de acordo com a renda, sendo isentos de cobrança os indivíduos que recebem abaixo do limite determinado para a declaração obrigatória anual de imposto de renda. No que diz respeito ao IRPJ, o mesmo é designado às empresas nacionais. Assim, a alíquota empregada incide sobre o lucro, que pode ser real, presumido ou arbitrado, conforme a atividade desenvolvida e do porte do negócio. A partir de 1996, a alíquota do imposto é de 15% em cima do lucro apurado, com adicional de 10% em relação à parcela do lucro que ultrapassar R\$ 20.000,00 por mês.

De acordo com Cavallini (2019), apenas na declaração anual que deduções podem ser efetuadas sobre o cálculo de gastos. No IR de 2019, o desconto padrão para as deduções foi de 20% da renda tributável, determinado em R\$ 16.754,34. Também, mesmo que tenham alcançado o valor mínimo de rendimentos, declararam IR aqueles que:

1. Receberam rendimentos tributáveis superiores a R\$ 28.559,70 em 2018;

2. Receberam rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma ultrapassou R\$ 40 mil;
3. Atingiram, em qualquer mês de 2018, ganho de capital na alienação de bens ou direitos, submetido à incidência do imposto, ou praticou operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;
4. Possuíram receita bruta em valor superior a R\$ 142.798,50 em atividade rural;
5. Tiveram, até 31 de dezembro de 2018, a posse ou a propriedade de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total excedente a R\$ 300 mil.

A respeito do Imposto de Renda no Brasil, as alíquotas do mesmo estão dispostas da forma a seguir.

Tabela 6: Imposto de Renda no Brasil (2019)

VALOR	ALÍQUOTA	PARCELA DE DEDUÇÃO
R\$ 22.847,77 a R\$ 33.910,80	7,5%	R\$ 1.713,58
R\$ 33.919,81 a R\$ 45.012,60	15%	R\$ 4.257,57
R\$ 45.012,61 a R\$ 55.976,16	22,5%	R\$ 7.633,51
Acima de R\$ 55.976,16	27,5%	R\$ 10.432,32

Fonte: Adaptado de Cavallini (2019).

Para a BTG Pactual Digital (2019), é importante ressaltar que todos os valores detalhados nas declarações físicas e jurídicas devem estar conforme os informados nos comprovantes de rendimentos e de pagamentos. Tentar burlar a Receita Federal, buscando pagar menos impostos, configura crime, conhecido como sonegação. Caso o contribuinte for pego, precisará pagar uma multa, e estará suscetível a cumprir pena de dois a cinco anos de prisão. Se o mesmo perceber que se equivocou ou esqueceu-se de informar um dado em sua declaração, tem a chance de expor uma retificação junto à Receita, com isenção de custos, por um prazo de até cinco anos.

Durante este período, a Receita efetua a chamada “malha fina”. A mesma trata do cruzamento de dados para checagem das informações concedidas, por meio do computador. Se o órgão identificar algo estranho em determinada declaração, ela será averiguada minuciosamente e o contribuinte poderá ser chamado para explicações. Se o contribuinte tenha realizada a retificação anteriormente, essa será entendida como uma demonstração de que o indivíduo não agiu de má-fé, diminuindo as chances de uma pena de prisão, por exemplo.

No Brasil, somente 29 milhões de cidadãos declaram, anualmente, o IR. Isso equivale a 14% da população. Em 2018, 29,1 milhões de indivíduos declararam o imposto no país. Destes, 4% diz respeito à população mais rica, e representavam 1,1 milhão de pessoas. Estas declararam rendimentos de R\$ 1 trilhão à Receita Federal, correspondente a um terço de todo montante declarado. A cada R\$ 5,00 declarados por este grupo, R\$ 2,50 foram isentos de tributação. Os 96% que sobram declaram os outros dois terços. Demais contribuintes, para cada R\$ 5 declarados, houve a isenção de somente R\$ 1.

O Distrito Federal é a unidade da federação onde os declarantes de IR têm a renda tributável *per capita* mais elevada: R\$ 95 mil ao ano, que representa 1,6 vezes a renda tributável *per capita* do estado de São Paulo, que soma R\$ 59 mil. Já a renda tributável *per capita* dos funcionários públicos no Brasil, que configura R\$ 89 mil, é 2,5 vezes maior que a renda de empresários, correspondente a R\$ 33,8 mil (MAZZA, BUONO, 2019).

Ao analisar o imposto de renda nacional, é perceptível que o mesmo é responsável pela menor parcela tributável, menor carga tributária e com alíquotas desproporcionais. É um imposto de princípio progressivo, porém, no Brasil, apresenta-se como um imposto de pouca influência econômica.

4.4 IMPOSTOS SOBRE O CONSUMO NO BRASIL

Sobre o consumo, a incidência tributária é mais significativa. Os tributos pagos sobre bens e serviços recebem o nome de impostos indiretos, sendo o principal argumento para que ocorra uma reforma tributária. Atualmente, o Brasil possui cinco impostos incidentes sobre o consumo de bens e serviços, a saber: ICMS, IPI, ISS, PIS/PASEP e Cofins. IPI, PIS e Cofins são tributos de responsabilidade Federal, já o ICMS é um imposto de caráter Estadual, e o ISS, também conhecido como ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) fica a cargo dos municípios. O fato de ocorrer impostos distintos sendo empregados sobre bens e serviços durante o ciclo de consumo faz com que aconteça o efeito cascata, que leva à dupla tributação de um mesmo produto, resultando em um encarecimento do produto final (POLITIZE, 2019).

Quadro 3: Principais tributos incidentes sobre o consumo no Brasil

TRIBUTO	DESCRIÇÃO
ICMS	Incide sobre os bens e serviços de comunicação e transporte interestadual e intermunicipal. O ICMS tributa em dois momentos: um no estado de origem e outro no destino.
IPI	Incide somente sobre a indústria, com alíquotas distintas para cada segmento.
ISS	Incide sobre os serviços, e é um tributo cumulativo.
PIS/PASEP e Cofins	Incidem somente sobre as empresas. São tributos cuja incidência é tanto cumulativa como não cumulativa: parte do imposto incide sobre valores líquidos, enquanto a outra parte é aplicada sobre valores que já contêm tributos.

Fonte: Adaptado de Roubicek (2019).

Como visto, o problema da tributação sobre o consumo no Brasil é exatamente a questão da cumulatividade, ou efeito cascata. Há imposto na produção do bem e na venda do mesmo, que chega ao consumidor final, impactando em seu orçamento. A base tributária brasileira prioriza impostos indiretos, portanto, a tributação de bens e serviços torna-se complexa e difícil de compreender, pois cada imposto apresenta sua própria incidência e alíquota.

Além disso, as alíquotas tributárias são as mesmas para todos os indivíduos, desde os mais ricos até os mais pobres, culminando para o surgimento da desigualdade e injustiça social. Com isso, a opção de tributar principalmente o consumo, acaba por retirar da população menos favorecida financeiramente, parte significativa de seus rendimentos, em comparação aos mais ricos da sociedade.

4.5 ANÁLISE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO AMERICANO

De acordo com a empresa de Consultoria Pseli (2018), os tributos federais são pagos pela população residente nos EUA ao *Internal Revenue Service*, órgão responsável pelo recolhimento, que se assemelha à Receita Federal no Brasil. As alíquotas variam conforme estado ou cidade, e em alguns casos, um determinado imposto pode não haver. No quadro 3, estão dispostos os principais impostos para residentes.

Quadro 4: Impostos aos residentes nos EUA

IMPOSTO	DESCRIÇÃO
<i>Federal Income Tax</i>	Imposto federal sobre a renda anual, com alíquota única para todos os cidadãos. Pago e declarado anualmente.
<i>Income Tax</i>	Incidente sobre a renda anual, com alíquota que varia conforme a região do país. Porém, alguns estados não cobram essa taxa.
<i>Sales Tax</i>	Imposto cobrado na aquisição de produtos ou serviços, com alíquota fixa na maior parte do país. Ele deve ser repassado aos clientes no ato da compra e indicado na nota fiscal. A empresa é encarregada de arrecadar os impostos e repassar ao governo. Nem todos os produtos possuem impostos.
<i>Property Tax</i>	É usado para propriedades residenciais, comerciais ou industriais e calculada a partir do valor de mercado do imóvel pela própria autoridade fiscal. O imposto é recolhido anualmente por cidades, condados ou determinadas áreas distritais e o valor pode mudar conforme região.

Fonte: PASELI (2018).

Segundo o Grupo BLB Brasil (2017), o regime tributário norte-americano é fundamentado no conceito de *Voluntary Compliance*, determinando que os contribuintes comuniquem todos seus ganhos que serão tributados em nome dos interesses comuns. É imposto como critério de determinação de competência tributária internacional a nacionalidade, que tributa os rendimentos nacionais, independentemente da residência onde foram recebidos. O imposto de renda é o principal responsável pela receita arrecadatória.

O imposto para pessoa física diz respeito aos rendimentos de capital e ao salário. Para pessoa jurídica, são tributadas as vendas e os serviços. Os impostos sobre doações e transferências de bens são elevados, com alíquotas que chegam a 55%. Os impostos sobre consumo, de competência estadual, são a principal origem de receitas dos estados (GRUPO BLB BRASIL, 2017).

Em dezembro de 2017, os legisladores dos EUA decretaram a Lei de Cortes de Tributos e Geração de Empregos, conhecida como TCJA (*Tax Cut and Job Act*), compreendida como “Reforma Tributária Americana”, a maior revisão da legislação tributária do país em décadas. Os efeitos nos lucros corporativos e nos planos de

investimento foram e são considerados significativos, e novas oportunidades ainda estão surgindo. Precedente a reforma, o regime tributário dos EUA era comparado a de outras grandes economias. Com a mudança para um sistema "quase-territorial", em que o imposto é pago onde o dinheiro é subjugado a determinadas "proteções" para evitar abusos em planejamentos tributários internacionais, acabou por equiparar o ambiente com os principais competidores internacionais (GRANT THORNTON, 2019).

Para Hopkins (2018), antes de a lei ser sancionada, algumas empresas já anunciavam salários mais altos, além de abonos e ampliação de seus negócios e investimentos. A mesma diminuiu as alíquotas e aumentou valores de isenção de grande parte delas, colaborando para que 90% dos cidadãos americanos possam guardar uma parte maior de sua renda, conforme colocado pelo Departamento do Tesouro dos EUA.

Além do mais, ao quase dobrar a parcela do salário anual que é isenta de imposto – que atualmente é de US\$ 12 mil para contribuintes individuais e US\$ 24 mil para os casados -, a lei tornou ampla a chamada "alíquota zero". Para muitos contribuintes, isso liquida o processo trabalhoso e às vezes complexo de listar as deduções item por item, refletindo um passo grande a caminho de um sistema tributário mais simples e justo (HOPKINS, 2018).

Conforme exposto por Laporta (2018), pouco tempo depois da reforma ser aprovada, a *Apple* anunciou que pretende ampliar os negócios nos Estados Unidos. A empresa quer investir cerca de US\$ 350 bilhões na economia americana e desenvolver 20 mil empregos no país nos próximos cinco anos. Já a rede varejista *Walmart* divulgou que, por causa da reforma fiscal aprovada, aumentará de US\$ 9 para US\$ 11 por hora o salário mínimo de seus funcionários contratados. A empresa comunicou sobre a elevação da licença remunerada tanto para mães (dez semanas) quanto para pais (seis semanas), bem como o pagamento especial de um bônus de até US\$ 1 mil em dinheiro, alterações beneficiarão mais de um milhão de trabalhadores.

A *Walt Disney* informou que disponibilizará a seus 125 mil empregados um bônus de US\$ 1 mil e irá investir outros US\$ 50 milhões em um novo programa para auxiliar a cobrir o pagamento de trabalhadores que ganham por hora. Contudo, estimativas mostram que a reforma tributária de Trump pode ocasionar um aumento de US\$ 1,5 trilhão no déficit fiscal em uma década. Também, muitas grandes

companhias apontam que a nova lei atingirá seus rendimentos no curto prazo, pelos lucros repatriados do exterior.

Conforme exposto por Biscardi (2016), nos Estados Unidos há tributos federais, estaduais e municipais, bem como no Brasil. Os mesmos incidem sobre a renda, folha de pagamento, propriedades, vendas, ganhos de capital, dividendos, importações, espólios e doações. A respeito do imposto *income tax*, incidente sobre a renda, existe uma distinção significativa entre o sistema americano e o brasileiro. No Brasil, o Imposto de Renda é cobrado apenas pelo nível federal de governo. Nos EUA, esse imposto pode ser cobrado tanto pelo governo federal, como pelos governos estadual e municipal. Geralmente, o imposto pago aos outros governos ocasiona um crédito a ser utilizado no pagamento do imposto ao governo federal.

Ainda, nos EUA empregam-se deduções para pessoas físicas e jurídicas sobre a base de cálculo do *income tax*, sendo estas um assunto interessante para quem busca investir no país. É relevante salientar que, a renda obtida pelos cidadãos, sejam eles residentes ou não, e pelos estrangeiros residentes dos Estados Unidos, é tributada pelo governo americano independentemente de onde tenha sido arrecadada.

A respeito do Imposto de Renda nos EUA, as alíquotas do mesmo são divididas entre solteiros, casados e chefes de família. A seguir, estão dispostas as alíquotas tributárias do IR de um cidadão residente solteiro.

Tabela 7: Imposto de Renda nos EUA (2019)

VALOR	ALÍQUOTA	ABATIMENTO
US\$ 0 a US\$ 9.525	10%	10%
US\$ 9.526 a US\$ 38.700	12%	US\$ 952,50 mais 12% sobre US\$ 9.525
US\$ 38.701 a US\$ 82.500	22%	US\$ 4.453,50 mais 22% sobre US\$ 38.700
US\$ 82.501 a US\$ 157.500	24%	US\$ 14.089,50 mais 24% sobre US\$ 82.500;
US\$ 157.501 a US\$ 200.000	32%	US\$ 32.089,50 mais 32% sobre US\$ 157.500
US\$ 200.001 a US\$ 500.000	35%	US\$ 45.698,50 mais 35% sobre US\$ 200.000
US\$ 500.001 ou mais	37%	US\$ 150.689,50 mais 37% sobre US\$ 500.000

Fonte: Adaptado de Cavallini (2019).

Já o *Sales Tax* é o imposto sobre o consumo final, equivale ao ICMS do Brasil. Os americanos pagam este imposto para adquirir produtos ou serviços. Em praticamente todos os estados, o *Sales Tax* é fixado com alíquota em 6%. O mesmo possui um limite em cada estado, variando pouco conforme condado. A isso denomina-se "*Local Sales Tax*", que quer dizer Imposto de Venda Local, apesar de haver estados que não cobrem este tributo (CARVALHO, 2016)..

Os EUA tributam todas as faixas de renda dos indivíduos do país. Enquanto que, no Brasil, a maior alíquota é de 27,5%, nos EUA, chega a 37%. O federalismo tributário do país, ao que indica, propicia centralização das competências, pois a renda compete ao país, e a tributação sobre o consumo é baixa, ficando a cargo dos Estados, cuja alíquota varia entre 6% e 12%. Percebe-se, também, o quão simples é o sistema tributário americano, sendo de fácil compreensão e acesso aos contribuintes.

Enquanto no Brasil, o preço de um produto encarece por conta da alta alíquota tributária, e o efeito cascata, nos EUA há a preocupação em onerar menos o consumo, entendendo que a tributação sobre a renda traz mais igualdade e justiça ao país. E, sabendo que há estados americanos que não cobram o imposto sobre a renda e outros que não cobram imposto sobre o consumo, existe a possibilidade de escolher onde residir ou trabalhar.

4.6 ATUAL PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA NACIONAL

Conforme exposto por Salvador (s.d.), o governo encaminhou ao Congresso Nacional o projeto de reforma tributária concretizada no contexto de uma PEC (Proposta de Emenda Constitucional). Tem como propósito a simplificação de tributos, cessando a "guerra fiscal" entre os estados, através da diminuição das legislações do ICMS. Ademais, as discussões sobre a reforma tributária conduzem a retomada dos princípios da equidade, da progressividade e da capacidade contributiva no caminho da justiça fiscal e social, evidenciando a redistribuição de renda.

Com a criação do IVA, a cumulatividade do sistema será comprimida. O mesmo espera tributar o valor acrescentado em cada fase da produção e da distribuição. Dessa forma, o valor do tributo será estabelecido pela diferença entre o

preço de venda do produto e o custo da compra, nos vários estágios da cadeia produtiva (SALVADOR, s.d.).

Conforme Orientec (2019), os estados brasileiros se veem em meio a uma “guerra fiscal” no que diz respeito às alíquotas determinadas, à permissão de crédito e a outros benefícios relativos ao ICMS. Por ora, em operações entre os estados, o estado de origem da mercadoria é quem recebe o ICMS. Desta forma, alguns estados tentam desenvolver benefícios e incentivos para que empresas comprem mercadorias em território próprio.

O projeto de reforma tributária visa o fim deste debate, com o propósito de destinar o imposto ao estado que adquiriu determinada mercadoria, criando maior restrição na autonomia para cada estado legislar o ICMS. A reforma busca definir uma lei apenas que regulamente o imposto, sabendo que hoje o Brasil possui 27 diferentes legislações tratando sobre o mesmo. Com isso, alguns estados sofrerão perdas de arrecadação. Para resolver essa problemática, será criado o fundo de equalização, com ideais que serão definidos em legislação particular (ORIONTEC, 2019).

Ainda, uma CPMF será constituída com o propósito de quitar o déficit ocasionado pela desoneração da folha de pagamento, outra alteração estável na proposta de reforma tributária. Mesmo não constando o termo “CPMF” no conteúdo do projeto, ficou explícito que a contribuição atuará de maneira semelhante a ela, apesar de o valor arrecadado não ser mais designado à área da saúde, como acontecia no passado. Por fim, com a criação do IVA e as novas regras do ICMS, haverá a necessidade de desenvolver um órgão responsável por centralizar todas essas informações, destinando cada tributo ao seu ente capacitado (Municípios, Estados e União).

Com isso, os autores do projeto da reforma tributária sugeriram a criação do SuperFisco, órgão que integrará todos os fiscos estaduais, atualmente conhecidos como SEFAZ (Secretaria da Fazenda), que trabalharão de forma conjunta. Assim, além de estruturar o processo de divisão dos impostos arrecadados, o SuperFisco se responsabilizará pela fiscalização tributária com a Secretaria da Receita Federal. Será dirigido por um secretário nacional, com gestão descentralizada a partir de um superintendente em cada unidade federada e certas cidades localizadas em pontos estratégicos (ORIONTEC, 2019).

De acordo com o Portal de Notícias UOL (2019), o governo objetiva diminuir a alíquota máxima do IRPF, que, no momento, é de 27,5%. Para equilibrar a arrecadação, é necessário acabar com as deduções com gastos em saúde e educação. Hoje, o contribuinte pode descontar do IRPF custos que juntou no período de um ano com escola particular, plano de saúde e consultas particulares, por exemplo. O ministro Paulo Guedes acredita que isso não favorece as pessoas que mais precisam, pois as mesmas recorrem aos sistemas públicos e não conseguem reduzir o imposto.

Para Calgaro (2019), a reforma tributária é prioridade para que haja recuperação da economia. A mesma está em discussão na Câmara dos Deputados e no Senado, com diferentes propostas. Os textos sugerem a simplificação de tributos, unificando vários impostos. Porém, a carga tributária não irá se alterar. O que altera é a maneira como será a cobrança, que passa a ser no consumo e não na produção.

O principal ponto da proposta é uma alteração na tributação do consumo, evidenciando os cinco tributos indiretos incidentes sobre o mesmo. O economista Bernard Appy propõe modificar esses impostos em apenas um: o IVA, que seria denominado IBS (Imposto de Bens e Serviços). O IVA visa simplificar a tributação sobre o consumo, substituindo os diferentes impostos empregados sobre bens e serviços por somente um. Assim, o IVA surge como uma sugestão para simplificar o pagamento e a cobrança de impostos e evitar a múltipla taxação de bens e serviços, chamado de efeito cascata (POLITIZE, 2019).

Ainda, há a possibilidade elaborada pelo economista Marcos Cintra, e liderada pelo Ministro da Economia, Paulo Guedes. Trata-se da proposta oficial do Governo Federal para reestruturar o sistema tributário do Brasil. A mesma considera como prioridade as transações financeiras. Em síntese, a ideia propõe acabar com inúmeros impostos existentes, os substituindo por um Imposto Único, aplicado diretamente nas transações financeiras. Apesar de ser chamado de Imposto Único Federal, a proposta não é exatamente essa, pois ainda existiriam outros impostos. Quando um indivíduo realiza uma transação (DOC, TED, eletrônica), seria incluída sobre este valor uma quantia relativa ao imposto.

As propostas desenvolvidas pela Câmara, Senado e Governo, estão apresentadas no quadro 5.

Quadro 5: Propostas de Reforma Tributária

PROPOSTA		
CÂMARA	SENADO	GOVERNO
Substituir cinco tributos: IPI; PIS; Cofins; ICMS; ISS.	Extinguir nove tributos: IPI; PIS; Cofins; ICMS; ISS; IOF; Pasep; Salário-Educação; Cide-Combustíveis.	Deverá se fundamentar em três pilares: Criação de um imposto único; Reformulação do Imposto de Renda; Implementação de uma CP (contribuição sobre pagamentos), no formato da extinta CPMF.

Fonte: Adaptado de CALGARO (2019).

A partir das propostas, mudanças acontecerão no sistema tributário nacional. A simplificação trará a criação e extinção, bem como substituição e reestruturação de tributos, observados no quadro a seguir.

Quadro 6: Como ficam alguns impostos após a Reforma Tributária

COMO FICA		
CÂMARA	SENADO	GOVERNO
Os cinco impostos são substituídos pelo IBS. A base de cálculo será uniforme em todo o país, mas os entes federativos terão autonomia para fixar as alíquotas, que serão aplicadas a todas as operações; Como cada ente terá uma alíquota, a alíquota final do IBS será a soma das alíquotas federal, estadual e municipal; Prevê a criação de um imposto seletivo federal, para incidir sobre bens e serviços específicos cujo consumo se deseja desestimular.	É criado um imposto sobre o valor agregado de competência estadual, chamado de IBS, e um imposto sobre bens e serviços específicos (Imposto Seletivo), de competência federal. Extingue a CSLL. Esse tributo será incorporado pelo Imposto de Renda; ITCMD passa a ser de competência federal, mas com receita destinada aos municípios; IPVA passa a atingir aeronaves e embarcações, mas exclui veículos comerciais destinados à pesca e ao transporte público de passageiros.	Deverá se basear em três pilares: Criação de um imposto sobre bens e serviços; Reestruturação do imposto de renda; Instituição de um tributo nos moldes da CPMF.

Fonte: Adaptado de CALGARO (2019).

O texto que tramita na Casa (PEC 45/2019) envolve cinco tributos, que seriam alterados, tornando-se um único, que incidiria sobre o consumo, sendo cobrado no destino final. A proposta foi apresentada pelo deputado Baleia Rossi, do MDB-SP (Movimento Democrático Brasileiro), e tem como alusão estudo realizado pelo economista Bernard Appy. Essa PEC tem o apoio do presidente da Câmara, Rodrigo Maia, do DEM-RJ (Democratas). A mesma já passou na CCJ (Comissão de Constituição e Justiça) e agora está sendo verificada por uma comissão especial. O quadro abaixo detalha o processo de tramitação.

Quadro 7: Tramitação da Proposta de Reforma Tributária

TRAMITAÇÃO		
CÂMARA	SENADO	GOVERNO
Já passou pela CCJ da Câmara e agora tramita em uma comissão especial formada por deputados. O relator espera aprovar o seu parecer em meados de outubro.	Texto já foi aprovado em uma comissão especial da Câmara no ano passado, mas não foi votado no plenário. Neste ano, o mesmo conteúdo foi apresentado por um grupo de senadores e agora a proposta está na CCJ do Senado. Se aprovada, segue ao plenário do Senado, onde precisa ser votada em dois turnos. Aprovada, vai para a Câmara.	O governo federal ainda enviará o texto ao Congresso. Ao chegar à Câmara, se aprovado pela CCJ, deverá tramitar em conjunto com a PEC que já está em discussão na comissão especial.

Fonte: Adaptado de CALGARO (2019).

A remoção ou redução dos impostos cumulativos em sua composição aumentaria o poder de competitividade da produção nacional, bem como a melhor redistribuição de seu ônus entre a população, explorando mais a tributação direta – renda e patrimônio – e diminuindo o preço da tributação indireta. Assim, obtém papel fundamental para a redução das desigualdades de renda, de modo a fortalecer a função-consumo e o mercado interno, com projeção para um crescimento econômico mais consistente. Uma redistribuição de receitas mais equilibrada entre as esferas do país poderia colaborar para que houvesse alavancagem de investimentos estaduais e municipais, beneficiando o crescimento e a oferta de serviços necessários para a sociedade (AUGUSTO, 2017).

Conforme exposto pela Rede Jornal Contábil (2019), a proposta que tramita na Câmara dos Deputados, apresentada por Baleia Rossi, tem por escopo simplificar os tributos incidentes sobre o consumo, de modo a unificar determinadas cobranças, tornando o sistema tributário mais transparente. Alguns aspectos são relevantes para a construção de um novo sistema tributário, a saber:

1. Promover a igualdade social: o sistema tributário é um dos instrumentos utilizados pelos países para combater a desigualdade, através da atenuação de impostos das pessoas com renda baixa, além de taxar grandes fortunas;
2. Reduzir a carga tributária: a reforma pode reduzir a carga tributária sobre a renda, sobre o consumo, sobre a admissão de funcionários, entre outras formas;
3. Diminuir custos administrativos: busca facilitar a declaração e o pagamento de impostos, reduzindo o tempo gasto por uma empresa com planejamento tributário;
4. Combater a sonegação e a informalidade: com a simplicidade do sistema tributário, se espera que menos empresas soneguem impostos, de modo que facilitará o monitoramento das sonegações. Além disso, a reforma deve incentivar que mais negócios saiam da informalidade, passando a colaborar com o Estado.

Ao analisar a atual proposta e suas linhas de raciocínio, entende-se que o ponto positivo da proposta é, de fato, a simplificação de impostos, pois a mesma torna-se necessária, de modo que haverá menos complexidade, conseqüente diminuição da burocracia, das legislações e mais centralização na cobrança. Além disso, o imposto sobre o consumo sendo cobrado somente na venda final, e não acumulado desde o processo produtivo, diminuirá tanto os custos administrativos, como o valor do produto. Percebe-se que, com a simplificação de impostos, o sistema ficará mais barato e de fácil entendimento.

As receitas ficarão mais equilibradas, através da realocação de recursos pelo pacto federativo, oportunizando maior abertura econômica entre os próprios entes federativos. Um sistema tributário novo precisa harmonizar seu federalismo fiscal, conduzindo os entes subnacionais a uma maior proximidade em suas relações econômicas, sociais e comerciais. Também, com uma reforma na base tributária, o Brasil poderá aumentar seus negócios e oportunizar maior abertura comercial com outros países. A mesma deve tornar o mercado um cenário positivo e competitivo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com esta pesquisa, evidencia-se que o sistema tributário brasileiro apresenta problemas que precisam ser resolvidos. O mesmo é complexo e de difícil compreensão, por haver em sua configuração diversos tributos, inúmeras legislações e diferentes alíquotas tributárias. Por isso, uma reforma em sua base torna-se necessária, de modo a descomplicar sua metodologia, transformando o sistema em algo acessível e entendível. É importante que sociedade e empresários, enquanto contribuintes, possam comprar e negociar sem muitas preocupações, e sem precisar suprimir determinados valores tributários.

A reforma tributária está em pauta há décadas, tanto que já houveram inúmeras propostas. A mesma tem por intuito o desenvolvimento e o crescimento econômico. Uma reforma tributária que visa igualdade e justiça em sua estrutura vai ao encontro de uma economia que visa eficiência e competitividade. Sempre há muita discussão em torno do assunto, pois é algo que está ligado diretamente com renda e consumo, as mais significativas variáveis macroeconômicas que interferem no sistema tributário.

Ademais, o objetivo geral foi alcançado. O mesmo propôs estudar a atual estrutura tributária, além da proposta de reforma, de modo a identificar os problemas atuais enfrentados pelo sistema. Visto que o atual sistema é composto por cobrança exaustiva de impostos sobre o consumo, e pouca atenção ao imposto de renda, é notável a falta de igualdade. Através das informações a respeito das receitas correntes e de capital do ano de 2018, dos valores arrecadados e alocados pela União em 2018, das alíquotas do imposto de renda de 2019, bem como informações a respeito das ideias que propiciarão a reforma, os problemas foram identificados.

Os sistemas tributários brasileiro e americano foram apresentados, de modo que foi possível compará-los. É de suma importância compreender as diferentes configurações e comportamentos de sistemas tributários distintos, tomando por referência países que tenham modelos de tributação mais igualitários e justos. Comparar os mesmos pode ser visto como exemplo pelos entes federativos do Brasil, de modo a adequar a realidade e as características próprias do país. Analisar a estrutura tributária oportuniza entender a forma como um país regula sua

economia e como está inserido frente à economia internacional.

É importante que contribuintes e investidores identifiquem as diferenças e semelhanças entre as políticas tributárias, para que possam desenvolver relações econômicas e comerciais. O exemplo do sistema tributário americano, brevemente analisado nesta monografia, pode ser melhor estudado como base para novas propostas de reforma tributária, entendendo que o mesmo prioriza em sua configuração a tributação da renda.

Ao analisar a atual metodologia do pacto federativo, foi possível entender que o mesmo apresenta deficiências, como visto nos resultados (tabela 2), pois a maneira como é realizada a distribuição dos recursos é injusta para com os Estados que mais contribuem com a arrecadação tributária. A saída para isso seria mais autonomia para os Municípios e Estados. Os primeiros acabam sendo os mais atingidos pela discrepância de repasses, pois é através do pagamento de tributos de municípios que a máquina federal acaba sustentando-se.

A discrepância entre o percentual enviado para a União e o percentual que retorna aos Estados é alarmante. Por isso, torna-se imprescindível a revisão do pacto federativo, de modo a evitar o sucateamento dos municípios e estados, reduzindo a concentração da arrecadação e criando uma dinâmica de tributação regionalizada, facilitando o controle e acesso a informação sobre o destino dos recursos.

Também, no Brasil, as receitas correntes, advindas da arrecadação tributária, representam 53,39%, pouco mais da metade das receitas totais. Isso mostra que, o Brasil precisa arrecadar muito dinheiro para poder manter os serviços para a população. Porém, o que está sendo arrecadado impossibilita que isto seja feito com qualidade, sabendo que as receitas provenientes de emissão de títulos públicos, empréstimos e amortização de dívida chegam a 46,61% de receita no país.

Se imagina que aumentar a tributação seria uma saída para isso. Pois bem, essa ideia nos leva ao conceito da curva de *Laffer*, que indica que, se a União aumentar o número de tributos e conseqüente aumento das taxas de impostos, as receitas do governo não aumentarão na mesma proporção. Portanto, há a impossibilidade do aumento de tributos no Brasil.

Desta forma, o Brasil apresenta alguns problemas em sua estrutura tributária, como o desequilíbrio fiscal, representado pelo pacto federativo, importante instrumento político que visa igualdade entre os Estados e Municípios, mas que

acaba tornando-se injusto ao repassar os recursos aos mesmos. As receitas correntes, provenientes de arrecadação tributária, representam uma parcela menor se comparadas com as receitas de capital, provenientes de empréstimos, emissão de títulos, entre outros. Já a forma como o Brasil cobra seus tributos, mostra o quão díspare é. A expressividade da tributação sobre o consumo que atinge a todos da mesma maneira, independente de classe social, e o imposto de renda, pouco discutido e com baixa incidência. Estes são alguns dos problemas do sistema tributário, que o torna ineficiente.

Esta monografia pode servir de base para elaboração de artigos acadêmicos, para periódicos, sobre sistema tributário, reforma tributária, centralização de responsabilidades fiscais, etc. Além disso, o estudo pode continuar e tornar-se uma tese, de modo a criar uma proposta de reforma para o país. Para isso, seria essencial entender as metodologias tributárias de outros países desenvolvidos, como base para o surgimento de ideias. Seria interessante que os países compartilhassem como funcionam, detalhadamente, seus sistemas tributários, pois uma das limitações da pesquisa foi justamente a falta de informações confiáveis e detalhadas a respeito da tributação de determinados países.

O Brasil precisa, urgentemente, se alinhar ao princípio da progressividade, onerando mais aqueles cuja renda é mais expressiva. É necessário, também, que sejam evitadas as injustiças entre contribuintes, marcada pelas diferenças entre rendas. O sistema tributário deve deixar de ser tão complexo, e tornar-se o mais compreensível, eficiente e simples possível.

É nítido que o mesmo é regressivo, impactando os contribuintes, pois a estrutura atual cobra tributos de maneira inadequada, tornando instável a distribuição dos recursos. Um sistema tributário, que em sua grande parcela, tributa exaustivamente o consumo, com alta carga tributária, torna-se um sistema que eleva as desigualdades sociais, impactando indicadores importantes para o crescimento econômico de uma sociedade. Dessa forma, o projeto de reforma tributária é essencial para a atualidade e deve entrar em vigor o mais breve possível.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. ver., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, São Paulo: MÉTODO, 2015.

ALVES, André Azevedo; MOREIRA, José Manuel. **O que é a Escolha Pública? – Para uma análise económica da política**. 1. ed. Cascais, Portugal: Principia, Publicações Universitárias e Científicas, janeiro, 2004.

ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. **Economia do Setor Público no Brasil**. 6ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

AUGUSTO, Fabrício. **O crescimento, a política econômica e a reforma tributária**. Revista do Conselho Federal de Economia – COFECON. Economistas. Ano VII – nº 25. Julho/Setembro de 2017.

BARBOSA, Fernando de Holanda; BARBOSA, Ana Luiza Neves de Holanda. **Economia do Setor Público no Brasil**. 6ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BARBOSA, Ana Luiza Neves de Holanda, SIQUEIRA, Rosane Bezerra de. **Imposto ótimo sobre o consumo: Resenha da teoria e uma aplicação ao caso brasileiro**. 2001. Disponível em < http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_0811.pdf > Acesso em 15.nov.2019.

BISCARDI, Karol. **O sistema tributário do Brasil e o dos Estados Unidos**. 2016. Disponível em < <https://www.investusa360.com/pt/article/o-sistema-tribut-rio-do-brasil-e-o-dos-estados-unidos/> > Acesso em 31.out.2019.

BOLFE, Camila; SOUZA, Daniel Augusto de. **Política Fiscal sob a ótica tributária: correntes ideológicas e o cenário brasileiro**. 2010. Disponível em < http://www.apec.unesc.net/V_EEC/sessoes_tematicas/Finan%C3%A7as%20e%20economia%20do%20setor%20p%C3%BAblico/POL%C3%8DTICA%20FISCAL%20SOB%20A%20%C3%93TICA%20TRIBUT%C3%81RIA.pdf > Acesso em 05.jun.2019.

BRASIL. **Lei no 4.320, de 17 de março de 1964**. Presidência da República. 1964. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm > Acesso em 09.set.2019.

BTG PACTUAL DIGITAL. **Tudo sobre Imposto de Renda (IR): o que é, como funciona e como declarar**. 2019. Disponível em < <https://www.btgpactualdigital.com/blog/imposto/tudo-sobre-imposto-de-renda> > Acesso em 30.out.2019.

BUFFON, Marciano, MORAIS, Carlos Yury Araújo de. **Tributação internacional e capacidade contributiva**. 2016. Disponível em < <https://revistajuridica.presidencia.gov.br> > Acesso em 16.nov.2019.

CALGARO, Fernanda. **Reforma tributária: entenda as propostas em discussão no Congresso**. 2019. Disponível em < <https://g1.globo.com/politica/noticia/2019/09/02/reforma-tributaria-entenda-as-propostas-em-discussao-no-congresso.ghtml> > Acesso em 31.ago.2019.

CARVALHO, David Ferreira. **Pacto Federativo e Descentralização Fiscal no Brasil na década de 90**. [s.d.]. Disponível em < <http://www.ppgeconomia.ufpa.br/documentos/PactoFederativoeDescentralizacaoFiscal.pdf> > Acesso em 02.jun.2019.

CARVALHO, Sérgio Orlando Pires de. **Os impostos nos Estados Unidos da América**. 2016. Disponível em < <https://www.diariodoaco.com.br/noticia/0000227-os-impostos-nos-estados-unidos-da-amarica> > Acesso em 16.dez.2019.

CAVALLINI, Marta. **Veja como é o Imposto de Renda no Brasil e em outros países**. 2019. Disponível em < <https://g1.globo.com/economia/imposto-de-renda/2019/noticia/2019/04/28/veja-como-e-o-imposto-de-renda-no-brasil-e-em-outros-paises.ghtml> > Acesso em 18.out.2019.

CONSELHO DAS FINANÇAS PÚBLICAS. **Despesa de capital**. [s.d.]. Disponível em < <https://www.cfp.pt/pt/glossario/despesa-de-capital> > Acesso em 16.dez.2019.

CUKIER, Heni Ozi. **Revisão do pacto federativo: mais liberdade e autonomia para os Estados**. 2019. Disponível em < <https://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/revisao-do-pacto-federativo-mais-liberdade-e-autonomia-para-os-estados/> > Acesso em 02.jun.2019.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2003.

EBRADI, Escola Brasileira de Direito. **Classificação das receitas públicas**. 2017. Disponível em < <https://ebradi.jusbrasil.com.br/artigos/450148288/classificacao-das-receitas-publicas> > Acesso em 31.ago.2019.

EDITORIAL QUECONCEITO. **Conceito de Despesa Corrente**. [s.d.]. Disponível em < <https://queconceito.com.br/despesa-corrente> > Acesso em 16.dez.2019.

FERREIRA, Rodrigo. **Tributos: origem e evolução**. 2015. Disponível em < <https://rfersantos.jusbrasil.com.br/artigos/222353175/tributos-origem-e-evolucao> > Acesso em 10.jun.2019.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 14. ed. ampl. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2007.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil**. 5. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2016.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7. ed. São Paulo : Atlas, 2019.

GRANT THORNTON. **Reforma tributária dos EUA: impactos e interpretações um ano depois**. 2019. Disponível em < <https://www.grantthornton.com.br/insights/articles-and-publications/reforma-tributaria-dos-eua-impactos-e-interpretacoes-um-ano-depois/> > Acesso em 11.set.2019.

GRUPO BLB BRASIL. **Sistemas Tributários comparados: Brasil e outros países**. 2017. Disponível em < <https://www.blbbrasil.com.br/blog/comparacao-sistemas-tributarios/> > Acesso em 11.set.2019.

HOPKINS, Mary Kate. **A reforma tributária dos EUA elevou os rendimentos líquidos de milhões de americanos. Aqui está a prova**. 2018. Tradução de Clara Allain. Disponível em < <https://www.gazetadopovo.com.br/ideias/a-reforma-tributaria-dos-eua-elevou-os-rendimentos-liquidos-de-milhoes-de-americanos-aqui-esta-a-prova-b7ew4fk2d2oxjpk73q2zf9v2y/> > Acesso em 11.set.2019.

IBPT Educação. **Sistema Tributário Nacional brasileiro – entenda como funciona**. 2019. Disponível em < <https://educacao.ibpt.com.br/blog/sistema-tributario-nacional-brasileiro/> > Acesso em 02.jun.2019.

LAPORTA, Taís. **Entenda a reforma de Trump que levou empresas a subir salários e criar vagas nos EUA**. 2018. Disponível em < <https://g1.globo.com/economia/noticia/entenda-a-reforma-de-trump-que-levou-empresas-a-subir-salarios-e-criar-vagas-nos-eua.ghtml> > Acesso em 11.set.2019.

LEAL, Marcello. **Receitas públicas orçamentárias e extraorçamentárias**. 2013. Disponível em < <https://marcelloleal.jusbrasil.com.br/artigos/121943060/receitas-publicas-orcamentarias-e-extraorcamentarias> > Acesso em 09.Set.2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988**. 5 ed. São Paulo: Dialética, 2004.

MACHADO JR., J. T., REIS, H. C. **A lei 4.320 comentada e a lei de responsabilidade fiscal**. 34^a. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris / IBAM, 2012.

MANUAL SADIPEM. **0200332 – Classificações Orçamentárias**. [s.d.]. Disponível em https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1567:020332-classificacoes-orcamentarias&catid=749&Itemid=376 > Acesso em 16.dez.2019.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Gilberto de Andrade. THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas: a política orçamentária no Brasil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MAZZA, Luigi, BUONO, Renata. **Renda para poucos, imposto para todos**. Disponível em < <https://piaui.folha.uol.com.br/renda-para-poucos-imposto-para-todos/> > Acesso em 31.out.2019.

MEZZAROBA, Orides. MONTEIRO, Cláudia Servilha. **Manual de metodologia de pesquisa no direito**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Despesa Corrente**. [s.d.]. Disponível em < <http://plataformamaisbrasil.gov.br/ajuda/glossario/despesa-corrente> > Acesso em 16.dez.2019.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Despesa de Capital**. [s.d.]. Disponível em < <http://plataformamaisbrasil.gov.br/ajuda/glossario/despesa-de-capital> > Acesso em 16.dez.2019.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **O que são Receitas Orçamentárias?** 2015. Disponível em < <http://www.planejamento.gov.br/servicos/faq/orcamento-da-uniao/conceitos-sobre-orcamento/o-que-sao-receitas-orcamentarias> > Acesso em 09.set.2019.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Receitas Correntes**. [s.d.]. Disponível em < <http://plataformamaisbrasil.gov.br/ajuda/glossario/receitas-correntes> > Acesso em 09.set.2019.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Receitas de Capital**. [s.d.]. Disponível em < <http://plataformamaisbrasil.gov.br/ajuda/glossario/receitas-de-capital> > Acesso em 09.set.2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Receitas Públicas: Manual de Procedimentos**. 2004. Disponível em < <http://siops.datasus.gov.br/Documentacao/ManualReceita.pdf> > Acesso em 31.ago.2019.

MONTEIRO, José Carlos B. **A Relação da História da Humanidade e os Tributos.** 2014. Disponível em < <http://www.portaltributario.com.br/artigos/relacao-da-historia-humanidade-e-tributos.htm> > Acesso em 10.jun.2019.

NASCIMENTO, Danilo. **Receita Pública: aprenda definitivamente e acerte no seu concurso!** 2018. Disponível em < <https://segredosdeconcurso.com.br/receita-publica/> > Acesso em 31.ago.2019.

ORIONTEC. **Projeto de Reforma Tributária: Conheça as principais propostas.** 2019. Disponível em < <https://blog.oriontec.com.br/projeto-de-reforma-tributaria-principais-propostas/> > Acesso em 31.ago.2019.

PARADA FILHO, Américo G. **A Origem dos Tributos.** 2008. Disponível em < <https://www.cosif.com.br/publica.asp?arquivo=20081217origemtributos> > Acesso em 10.jun.2019.

PASELI *Consulting e Effective Support*. **Como funcionam os impostos nos Estados Unidos?** 2018. Disponível em < <http://paseiconsulting.com/pt/como-funcionam-os-impostos-nos-estados-unidos/> > Acesso em 11.set.2019.

PIANCASTELLI, Marcelo; NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Economia do Setor Público no Brasil.** 6ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

POLITIZE. **Reforma Tributária: Conheça as propostas que estão em disputa.** 2019. Disponível em < <https://www.politize.com.br/reforma-tributaria-qualis-impostos-mudar/> > Acesso em 09.set.2019.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Execução da receita pública.** [s.d.]. Disponível em < <http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-receita-publica> > Acesso em 09.set.2019.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Visão geral da execução da receita pública.** 2018. Disponível em < <http://www.portaltransparencia.gov.br/receitas> > Acesso em 09.set.2019.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Imposto de Renda – Pessoa Jurídica.** [s.d.]. Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/tributos/irpj.html> > Acesso em 30.out.2019.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Os Tributos no Brasil.** 2019. Disponível em < <http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm> > Acesso em 18.out.2019.

PRATES, Wladimir Ribeiro. **Despesas Públicas: conceito e classificações.** 2014. Disponível em < <https://www.adminconcursos.com.br/2014/09/despesas-publicas-conceito-e.html> > Acesso em 16.dez.2019.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico.** 2013. Disponível em < <http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a->

14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf > Acesso em 07.mai.2019.

RECEITA FEDERAL. **Arrecadação UF 2018**. 2019. Disponível em < <http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/arrecadacao-por-estado/arrecadacao-uf-2018> > Acesso em 15.nov.2018.

REDE JORNAL CONTÁBIL. **ICMS 2019: Tabela completa com as alíquotas dos estados**. 2019. Disponível em < <https://www.jornalcontabil.com.br/icms-2019-tabela-completa-com-as-aliquotas-dos-estados/> > Acesso em 17.nov.2019.

REDE JORNAL CONTÁBIL. **Reforma Tributária pode acontecer ainda em 2019? Tudo o que você precisa saber**. Disponível em < <https://www.jornalcontabil.com.br/reforma-tributaria-pode-acontecer-ainda-em-2019-tudo-o-que-voce-precisa-saber/> > Acesso em 31.ago.2019.

RENCK, Renato Romeu. **Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - Critérios constitucionais de apuração da base de cálculo**. Porto Alegre: Liv. do advogado, 2001.

REZENDE, Fernando Antonio. **Finanças Públicas**. 2. ed. 5. reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

ROUBICEK, Marcelo. **Quais os principais nós do sistema tributário brasileiro**. 2019. Disponível em < <https://www.nexojornal.com.br/expresso/2019/08/13/Quais-os-principais-n%C3%B3s-do-sistema-tribut%C3%A1rio-brasileiro> > Acesso em 10.nov.2019.

SALVADOR, Evilásio. **Proposta de Reforma Tributária muito aquém da justiça social**. [s.d.]. Disponível em < <https://www.inesc.org.br/proposta-de-reforma-tributaria-muito-aquem-da-justica-social/> > Acesso em 31.ago.2019.

SAMPAIO, Maria da Conceição. **Economia do Setor Público no Brasil**. 6ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

SENADO FEDERAL. **Receita Pública**. [s.d.]. Disponível em < <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/receita-publica> > Acesso em 09.set.2019.

SENADO NOTÍCIAS. **Pacto federativo**. 2015. Disponível em < <https://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/pacto-federativo> > Acesso em 02.jun.2019.

SILVA, Maurício Alvarez da. **Somos explorados tributariamente desde as épocas mais remotas**. [s.d.]. Disponível em < <http://www.portaltributario.com.br/artigos/historiaexploracao.htm> > Acesso em 30.out.2019.

SIQUEIRA, Marcelo Lettieri; RAMOS, Francisco S. **Economia do Setor Público no Brasil**. 6ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

SIQUEIRA, Rozane Bezerra de; NOGUEIRA, José Ricardo; BARBOSA, Ana Luiza Neves de Holanda. **Economia do Setor Público no Brasil**. 6ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

SILVEIRA, Fernando G.; PASSOS, Luana; GUEDES, Dyeggo R. **Reforma tributária no Brasil: por onde começar?** 2018. Disponível em < <http://www.scielo.br/pdf/sdeb/v42nspe3/0103-1104-sdeb-42-spe03-0212.pdf> > Acesso em 01.jun.2019.

SOUZA, Thiago. **História dos impostos no Brasil e no Mundo**. [s.d.]. Disponível em < <https://www.dootax.com.br/historia-dos-impostos/> > Acesso em 09.set.2019.

SUBSECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO E CONTENCIOSO. **IRPJ (Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas)**. 2019. Disponível em < <http://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/tributos/IRPJ> > Acesso em 30.out.2019.

TESOURO NACIONAL. **Política Fiscal**. [s.d.]. Disponível em < <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/sobre-politica-fiscal> > Acesso em 11.dez.2019.

TESOURO NACIONAL. **Transferências Constitucionais**. Disponível em < <http://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2600:1::MOSTRA:NO:RP::> > Acesso em 14.nov.2019.

UOL. **Reforma Tributária: Imposto de Renda muda e um tipo de CPMF pode voltar**. 2019. Disponível em < <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2019/08/12/reforma-tributaria-proposta-do-governo-e-simplificar-e-manter-arrecadacao.htm> > Acesso em 31.agosto.2019.

VALADÃO, Marcos A. P. **O Sistema Tributário Internacional Contemporâneo sob a Perspectiva dos Países em Desenvolvimento: Análise Crítica**. 2017. Disponível em < <http://www.periodicos.ufc.br/nomos/article/view/20101/30830> > Acesso em 05.jun.2019.

ZIKMUND, W. G. **Business research methods**. 5.ed. Fort Worth, TX: Dryden, 2000.

ANEXO A

De acordo com o Portal Tributário (2019), no Brasil há a existência de 93 tributos.

1. AFRMM - Lei 10.893/2004;
2. DPC - Lei 5.461/1968;
3. CCCCN - art. 11 da Lei 7.291/1984;
4. FNDCT - Lei 10.168/2000;
5. FNDE, também chamado "Salário Educação" - Decreto 6.003/2006;
6. Contribuição ao Funrural - Lei 8.540/1992;
7. INCRA - Lei 2.613/1955;
8. SAT, atualmente com a denominação de GILL-RAT;
9. Sebrae - Lei 8.029/1990;
10. SENAC - Decreto-Lei 8.621/1946;
11. SENAT - Lei 8.706/1993;
12. SENAI - Lei 4.048/1942;
13. SENAR - Lei 8.315/1991;
14. SESI - Lei 9.403/1946;
15. SESC - Lei 9.853/1946;
16. SESCOOP - art. 9, I, da MP 1.715-2/1998;
17. SEST - Lei 8.706/1993;
18. Contribuição Confederativa Laboral (dos empregados);
19. Contribuição Confederativa Patronal (das empresas);
20. CIDE Combustíveis - Lei 10.336/2001;
21. CIDE Remessas Exterior - Lei 10.168/2000;
22. FAAP - Decreto 6.297/2007;
23. Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública - Emenda Constitucional 39/2002;
24. CONDECINE - art. 32 da Medida Provisória 2228-1/2001 e Lei 10.454/2002;
25. Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública - art. 32 da Lei 11.652/2008;

26. CPRB - art. 8º da Lei 12.546/2011;
27. Contribuição Sindical Laboral;
28. Contribuição Sindical Patronal;
29. Contribuição Social Adicional para Reposição das Perdas Inflacionárias do FGTS - Lei Complementar 110/2001;
30. COFINS;
31. CSLL;
32. Contribuições aos Órgãos de Fiscalização Profissional (OAB, CRC, CREA, CRECI, CORE, etc.);
33. Contribuições de Melhoria: asfalto, calçamento, esgoto, rede de água, rede de esgoto, etc.;
34. DPVAT;
35. FAER - Decreto Lei 1.305/1974;
36. Fundo de Combate à Pobreza - art. 82 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, instituído pela EC 31/2000;
37. FEEF - Convênio ICMS 42/2016;
38. FISTEL - Lei 5.070/1966 com novas disposições da Lei 9.472/1997;
39. FGTS - Lei 5.107/1966;
40. FUST - art. 6 da Lei 9.998/2000;
41. Fundaf - art.6 do Decreto-Lei 1.437/1975 e art. 10 da IN SRF 180/2002;
42. Funttel - Lei 10.052/2000;
43. ICMS;
44. IE;
45. II;
46. IPVA;
47. IPTU;
48. ITR;
49. IR - pessoa física e jurídica;
50. IOF;
51. ISS;
52. ITBI;
53. ITCMD;
54. INSS Autônomos e Empresários;
55. INSS Empregados;

56. INSS Patronal (sobre a Folha de Pagamento e sobre a Receita Bruta - Substitutiva);
57. IPI;
58. PIS e PASEP;
59. Taxa de Autorização do Trabalho Estrangeiro;
60. Taxa de Avaliação *in loco* das Instituições de Educação e Cursos de Graduação - Lei 10.870/2004;
61. Taxa de Avaliação da Conformidade - Lei 12.545/2011 - art. 13;
62. Taxa de Classificação, Inspeção e Fiscalização de produtos animais e vegetais ou de consumo nas atividades agropecuárias - Decreto-Lei 1.899/1981;
63. Taxa de Coleta de Lixo;
64. Taxa de Combate a Incêndios;
65. Taxa de Conservação e Limpeza Pública;
66. TCIF - Lei 13.451/2017;
67. TCFA - Lei 10.165/2000;
68. Taxa de Controle e Fiscalização de Produtos Químicos - Lei 10.357/2001, art. 16;
69. Taxa de Emissão de Documentos (níveis municipais, estaduais e federais);
70. TFAC - Lei 11.292/2006;
71. Taxa de Fiscalização da ANA – art. 13 e 14 da MP 437/2008;
72. Taxa de Fiscalização CVM - Lei 7.940/1989;
73. Taxa de Fiscalização de Sorteios, Brindes ou Concursos - art. 50 da MP 2.158-35/2001;
74. Taxa de Fiscalização de Vigilância Sanitária Lei 9.782/1999, art. 23;
75. TFPC - Lei 10.834/2003;
76. Taxa de Fiscalização dos Mercados de Seguro e Resseguro, de Capitalização e de Previdência Complementar Aberta - art. 48 a 59 da Lei 12.249/2010;
77. TAFIC - Entidades Fechadas de Previdência Complementar - art. 12 da Lei 12.154/2009;
78. Taxa de Licenciamento Anual de Veículo - art. 130 da Lei 9.503/1997;
79. Taxa de Licenciamento, Controle e Fiscalização de Materiais Nucleares e Radioativos e suas instalações - Lei 9.765/1998;
80. Taxa de Licenciamento para Funcionamento e Alvará Municipal;

81. Taxa de Pesquisa Mineral DNPM - Portaria Ministerial 503/1999;
82. TS - Zona Franca de Manaus - Lei 13.451/2017;
83. Taxa de Serviços Metrológicos - art. 11 da Lei 9.933/1999;
84. Taxa de Utilização de Selo de Controle - art. 13 da Lei 12.995/2014;
85. Taxas ao CNP;
86. Taxa de Outorga e Fiscalização - Energia Elétrica - art. 11, inciso I, e artigos 12 e 13, da Lei 9.427/1996;
87. Taxa de Outorga - Rádios Comunitárias - art. 24 da Lei 9.612/1998 e nos art. 7 e 42 do Decreto 2.615/1998;
88. Taxa de Outorga - Serviços de Transportes Terrestres e Aquaviários - art. 77, incisos II e III, a art. 97, IV, da Lei 10.233/2001;
89. Taxas de Saúde Suplementar - ANS - Lei 9.961/2000, art. 18;
90. Taxa de Utilização do SISCOMEX - art. 13 da IN 680/2006;
91. Taxas do Registro do Comércio (Juntas Comerciais);
92. Taxas Judiciárias;
93. Taxas Processuais do CADE - art. 23 da Lei 12.529/2011.

ANEXO B

Tabela 8: Alíquota do ICMS por Estado brasileiro em 2019

ESTADO	ALÍQUOTA ICMS 2019 (%)
Acre	17%
Alagoas	17%
Amazonas	18%
Amapá	18%
Bahia	18%
Ceará	18%
Distrito Federal	18%
Espírito Santo	17%
Goiás	17%
Maranhão	18%
Mato Grosso	17%
Mato Grosso do Sul	17%
Minas Gerais	18%
Pará	17%
Paraíba	18%
Paraná	18%
Pernambuco	18%
Piauí	18%
Rio Grande do Norte	18%
Rio Grande do Sul	18%
Rio de Janeiro	18%
Rondônia	17,5%
Roraima	17%
Santa Catarina	17%
São Paulo	18%
Sergipe	18%
Tocantins	18%

Fonte: Adaptado de Rede Jornal Contábil (2019)