

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS**

RODRIGO DUTRA DE CASTRO

**ANÁLISE DA REGRESSIVIDADE DA ESTRUTURA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA:
JUSTIÇA FISCAL POR BASES DE INCIDÊNCIA**

PORTO ALEGRE

2012

RODRIGO DUTRA DE CASTRO

**ANÁLISE DA REGRESSIVIDADE DA ESTRUTURA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA:
JUSTIÇA FISCAL POR BASES DE INCIDÊNCIA**

Trabalho de conclusão submetido ao Curso de Graduação em Economia, da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como quesito parcial para obtenção do título Bacharel em Ciências Econômicas.

Orientador: Prof. Dr. Ário Zimmermann

PORTO ALEGRE

2012

RODRIGO DUTRA DE CASTRO

**ANÁLISE DA REGRESSIVIDADE DA ESTRUTURA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA:
JUSTIÇA FISCAL POR BASES DE INCIDÊNCIA**

Trabalho de conclusão submetido ao Curso de Graduação em Economia, da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como quesito parcial para obtenção do título Bacharel em Ciências Econômicas.

Aprovado em: Porto Alegre, 27 de junho de 2012.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Ário Zimmermann – Orientador
UFRGS

Prof. Dr. Rosa Angela Chieza
UFRGS

Prof. Dr. Stefano Florissi
UFRGS

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo principal mostrar a regressividade da estrutura tributária brasileira atual, o que pode ser constatado inicialmente pela distribuição dos tributos por base de incidência. Nesse caso, uma fração bem relevante da carga tributária provém de tributos que incidem sobre bens e serviços. Analisa os conceitos de carga tributária, impostos regressivos, progressivos e proporcionais e sua relação direta e indireta sobre renda e consumo, respectivamente. Avaliando tabelas referentes à incidência dos impostos em diferentes bases, como consumo, renda e patrimônio através dos dados disponibilizados pelos órgãos oficiais, o trabalho mostrará os benefícios que acabam sendo concedidos aos indivíduos de renda mais alta, sobrecarregando os assalariados de níveis mais baixos.

Palavras-chave: Regressividade. Tributação. Justiça fiscal. Progressividade. Base de incidência.

ABSTRACT

This work has as main objective to show the regressive tax structure of Brazil, which can be seen by the distribution of taxes on each incidence base. In this case, a quite substantial fraction of taxes comes from taxes levied on goods and services. It analyzes the concepts of taxes, regressive taxes, progressive and proportional and their effects direct and indirect on income and consumption, respectively. Assessing tables related to the incidence of taxes on different bases, such as consumption, income and heritage through the data provided by official agencies, the work shows that the benefits end up being granted to individuals of higher income, overloading lower earners.

Keywords: Regressivity. Taxation. Tax Justice. Progressivity. Incidence Base.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Três sistemas tributários	18
Tabela 2 - Três sistemas tributários	18
Tabela 3 - Histórico da Tabela Progressiva do IRPF (Exercícios 1993 a 2001).....	23
Tabela 4 - Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009.....	24
Tabela 5 - Progressiva para o cálculo mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2012, ano-calendário de 2011	25
Tabela 6 - Participação relativa do IRPF na Arrecadação Total.....	30
Tabela 7 - Participação relativa do IRPF no PIB	30
Tabela 8 - Participação relativa dos Tributos sobre a Renda na Arrecadação Total.	31
Tabela 9 - Participação relativa dos Tributos sobre a Renda no PIB	31
Tabela 10 - Participação relativa dos Tributos sobre a propriedade na Arrecadação Total	33
Tabela 11 - Participação relativa dos Tributos sobre a propriedade no PIB.....	33
Tabela 12 - Participação relativa dos Tributos sobre bens e serviços na Arrecadação Total	35
Tabela 13 - Participação relativa dos Tributos sobre bens e serviços no PIB.....	35
Tabela 14 - Tabela progressiva para cálculo Anual do imposto de renda de Pessoa Física para o exercício de 2002, Ano-calendário de 2001	54
Tabela 15 - Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda de Pessoa Física Para o Exercício de 2003, Ano-calendário de 2002; para o Exercício de 2004, Ano-calendário de 2003 e para o Exercício de 2005, Ano-calendário de 2004.....	54
Tabela 16 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2006, ano-calendário de 2005.....	54
Tabela 17 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2007, ano-calendário de 2006.....	54
Tabela 18 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2008, ano-calendário de 2007.....	55
Tabela 19 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2009, ano-calendário de 2008.....	55
Tabela 20 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009.....	55

Tabela 21 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física a partir do exercício de 2011, ano-calendário de 2010.....	55
Tabela 22 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2012, ano-calendário de 2011	55
Tabela 23 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2008, ano-calendário de 2007	57
Tabela 24 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2009, ano-calendário de 2008.....	557
Tabela 25 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009.....	557
Tabela 26 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física a partir do exercício de 2011, ano-calendário de 2010.....	57
Tabela 27 - Tabelas Progressivas para o cálculo mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2012, ano-calendário de 2011	558
Tabela 28 - A alíquota utilizada para cálculo do ITR, estabelecida para cada imóvel rural, com base em sua área total e no respectivo grau de utilização.....	559

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 CONCEITOS DA TRIBUTAÇÃO	12
2.1 CONCEITOS BÁSICOS	12
2.1.1 Fato gerador	12
2.1.2 Base de cálculo ou imponible	12
2.1.3 Alíquotas	13
2.2 PRINCÍPIOS DA TRIBUTAÇÃO.....	13
2.2.1 Princípio do benefício	14
2.2.2 Princípio da capacidade de pagar	15
2.3 SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO.....	17
2.3.1 Categorias de tributação	19
3 IMPOSTOS E A APLICAÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL POR BASE DE INCIDÊNCIA NO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	21
3.1 IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA (IR)	21
3.2 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)	25
3.3 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI).....	27

4 ANÁLISE DA ESTRUTURA TRIBUTÁRIA POR IMPOSTO E BASE DE INCIDÊNCIA	29
4.1 PARTICIPAÇÃO RELATIVA DOS TRIBUTOS SOBRE A RENDA	29
4.2 PARTICIPAÇÃO RELATIVA DOS TRIBUTOS SOBRE A PROPRIEDADE.....	32
4.3 PARTICIPAÇÃO RELATIVA DOS TRIBUTOS SOBRE BENS E SERVIÇOS.....	34
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	38
REFERÊNCIAS.....	42
ANEXO A – TABELA CARGA TRIBUTÁRIA EM MILHÕES DE REAIS	45
ANEXO B – TABELA SÉRIE HISTÓRICA RECEITA TRIBUTÁRIA POR BASE DE INCIDÊNCIA EM MILHÕES DE REAIS.....	47
ANEXO C – TABELA SÉRIE HISTÓRICA RECEITA TRIBUTÁRIA POR BASE DE INCIDÊNCIA EM PORCENTAGEM DO PIB.....	49
ANEXO D – TABELA SÉRIE HISTÓRICA RECEITA TRIBUTÁRIA POR BASE DE INCIDÊNCIA EM PORCENTAGEM DA ARRECADAÇÃO TOTAL	51
ANEXO E – TABELA PROGRESSIVA PARA CÁLCULO ANUAL DO IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – EXERCÍCIOS DE 1993 A 2001.....	53
ANEXO F – SÉRIE DE TABELAS PROGRESSIVAS PARA CÁLCULO ANUAL DO IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA.....	54
ANEXO G – SÉRIE DE TABELAS PROGRESSIVAS PARA O CÁLCULO MENSAL DO IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA	57
ANEXO H – A ALÍQUOTA UTILIZADA PARA CÁLCULO DO ITR	59

1 INTRODUÇÃO

Os governos existem e sua presença advém da necessidade de regular o funcionamento de uma sociedade. No capitalismo moderno, grande parte da produção nacional é produzida ou comprada pelo setor público. Para tanto, os recursos destinados para o bom funcionamento do Estado têm origem no imposto. E, para sua eficácia, devem ser observados os resultados de sua aplicabilidade na conjuntura econômica atual. Conforme Musgrave (1976, p. 15):

Os efeitos de um imposto dependem do que ele é, e não do que se tencionava que fosse, e a compreensão do ambiente social e histórico é necessária à interpretação da determinação das políticas fiscais. Ao mesmo tempo, os problemas de finanças públicas devem também ser tratados por meio de análise econômica.

E fazendo referência à importância do Estado para a sociedade e o papel do economista, Musgrave (1976, p. 16) cita que “A conduta inteligente por parte do governo requer uma compreensão das relações econômicas envolvidas; e o economista, ao colaborar para esta compreensão, espera estar contribuindo para uma sociedade melhor”.

Em relação ao Brasil, principalmente, o setor público apresentou uma expansão considerável nos últimos anos. O volume das despesas da União acaba tendo crescimento significativo e também na participação das despesas totais no Produto Interno Bruto (PIB) do país.

Essa evolução, e sua maior participação no Produto Interno Bruto (PIB), tem relação direta com a expansão considerável das funções do governo na economia. Segundo Rezende (2006, p. 17):

De uma posição inicial bastante modesta, na qual lhe cabia apenas a prestação de alguns serviços essenciais à coletividade – tais como justiça e segurança, em que as características especiais de oferta e demanda não induziam o setor privado a produzir –, o papel do governo na economia modificou-se substancialmente.

Com a evolução da preocupação com os problemas de desenvolvimento econômico, visando o bem-estar social, aumentaram as atribuições do governo.

O governo busca uma distribuição de renda mais equitativa, de assistência social às classes menos favorecidas. Conforme a classificação tradicional de Musgrave (1959), as atribuições classificam-se em três categorias:

- a) promover ajustamentos na alocação de recursos;
- b) promover ajustamentos na distribuição da renda;
- c) manter a estabilidade econômica.

Em especial, no caso da distribuição de renda, através das intervenções do governo, podem ocorrer correções. E, um dos instrumentos para a sua realização, é o sistema tributário. Através dele pode-se agregar maior progressividade aos tributos, impondo uma maior participação na contribuição de indivíduos de nível de renda mais elevada.

O trabalho, então, propõe apresentar uma análise, a partir de dados de órgãos oficiais, do quanto regressiva a estrutura tributária brasileira é; por esse motivo a pesquisa ressalta que a política tributária deve ser um instrumento de distribuição de renda e indutora do desenvolvimento econômico e social do país. É necessário reavaliar algumas das alterações realizadas na legislação tributária ao longo dos anos, para poder dar sustentação à construção de uma tributação mais justa. Para isso devem-se retomar diversos princípios tributários esquecidos no período atual.

Este trabalho tem como objetivo principal mostrar a regressividade da estrutura tributária brasileira, o que pode ser constatado pela distribuição dos tributos por base de incidência. Para avaliar nesse sentido, é necessário analisar os conceitos de carga tributária, impostos regressivos, progressivos e proporcionais e sua relação direta e indireta sobre renda, consumo e propriedade.

A pesquisa fundamenta-se em:

- a) analisar os conceitos teóricos em relação às finanças públicas, no que diz respeito à tributação, em especial. Para tanto, o foco se encontra na justiça fiscal;
- b) avaliar o caso brasileiro, apresentando exemplos de impostos que atuam em diferentes bases de incidência e suas características no que se refere à progressividade, a partir dos dados e pesquisas disponíveis em sites oficiais;
- c) analisar o grau de participação dos tipos de impostos apresentados, principalmente, na composição da estrutura tributária.

Os resultados levam à importância da progressividade na tributação para uma melhor visão de justiça fiscal.

Para tratar desses objetivos, o trabalho procura analisar os tipos de impostos, quanto a sua regressividade, proporcionalidade e progressividade, apresentando o referencial teórico para explicar suas diferenças. E para tanto, é necessário ressaltar a importância da distribuição dos impostos nas bases de incidência: consumo, renda e propriedade.

A estrutura do trabalho baseia-se da seguinte maneira:

- a) no Capítulo 2 serão apresentados os conceitos teóricos que abordam aspectos congruentes com o tema, apresentando os princípios importantes e necessários para o bom entendimento do trabalho. O arcabouço teórico são obras de grandes nomes dentro da área das finanças públicas e tributação;
- b) no Capítulo 3 será abordada a análise da carga tributária brasileira por base de incidência, trazendo exemplos de impostos brasileiros incidentes em cada base. Para a avaliação da regressividade no Brasil, por exemplo, faz-se necessário o acompanhamento da evolução do número de faixas e variações das alíquotas do Imposto de Renda no decorrer dos anos, e avaliar o caráter regressivo que se tem gerado, numa visão geral, mesmo sabendo do caráter progressivo do imposto; além, claro, do Imposto de Renda, é analisado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e o Imposto sobre Produtos Industrializados.
- c) no Capítulo 4, serão apresentados os dados sobre a participação dos impostos citados anteriormente, e ainda a participação relativa dos impostos sobre a renda, a propriedade e o consumo, de um modo geral, na arrecadação total e no PIB. A partir dos dados, será feita uma análise dos resultados, avaliando a situação da estrutura tributária no país.
- d) para a conclusão, nas Considerações Finais, serão abordados comentários em relação ao que foi estudado e apresentado, expondo algumas análises acerca do trabalho.

2 CONCEITOS DA TRIBUTAÇÃO

O trabalho aborda diversos aspectos e, para sua total compreensão, o conhecimento dos conceitos de ordem tributária é de extrema valia.

2.1 CONCEITOS BÁSICOS

Para um bom entendimento do trabalho, são necessários esclarecimentos sobre alguns conceitos a seguir enumerados.

2.1.1 Fato gerador

Conforme Ataliba (1969, p. 158), o fato gerador é a “Descrição legal do fato capaz de dar nascimento à obrigação tributária”. De acordo com o autor (p. 158): “Para que o estado possa exercer a tributação, se vale da criação de obrigações, cujo nascimento depende da verificação da ocorrência concreta de um determinado fato, previamente descrito em lei”.

É necessária uma situação prevista em lei, concreta, para a ocorrência da tributação. O Código Tributário Nacional do Brasil (CTN) faz menção ao fato gerador nos artigos 114 e 115. De acordo com o texto do artigo 114 do CTN, fato gerador da obrigação principal é a hipótese definida em lei como necessária e suficiente para o surgimento da obrigação tributária.

2.1.2 Base de cálculo ou imponible

A base de cálculo é a base onde se aplica a alíquota. Segundo Ataliba (1969, p. 169) a “Base imponible é o elemento fático principal do elemento material da hipótese de incidência que determina a medida de grandeza tendente a permitir a fixação do quantum do débito tributário”.

A base de cálculo é a grandeza econômica sobre a qual se aplica a alíquota, assim, originando-se o valor a pagar. No caso do Imposto de Renda, a base de cálculo é a diferença entre o valor que o proprietário vai vender e o valor declarado do imóvel na declaração de renda e patrimônio.

2.1.3 Alíquotas

As alíquotas podem ser, segundo Eckstein (1977, p. 88) “Uma taxa única, como a porcentagem do valor, ou uma soma fixa por unidade física, ou através de uma estrutura mais complicada, como ocorre com as taxas progressivas do imposto de renda”.

A alíquota pode ser um percentual ou um valor fixo que incide sobre a base de cálculo. Assim, pode-se calcular o valor de um tributo. Sendo a base de cálculo um valor econômico, a alíquota será um percentual. Isso muda quando a base de cálculo for uma unidade não monetária, pois será um valor.

A alíquota, segundo Ataliba (1969, p. 172) “Pode ser fixa ou variável, segundo se expresse em soma determinada estavelmente, para cada unidade da base imponible, ou varie conforme a variação da base imponible”.

2.2 PRINCÍPIOS DA TRIBUTAÇÃO

A justiça tributária é difícil de ser determinada. Entretanto, ela é peça fundamental para uma sociedade justa, de modo geral. Conforme consta na nossa Constituição, no artigo 3º, no inciso primeiro, um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil é a construção de uma sociedade livre, justa e solidária. Para isso, o conceito de equidade tem fundamental importância, pois cada contribuinte deve colaborar com uma parcela “justa”. Essa forma equitativa de distribuição dos impostos na sociedade não alteraria a estrutura de distribuição de renda. Segundo a abordagem neoclássica, esta estrutura é posta como ótima, antes da introdução do imposto.

O difícil, nesse sentido, é mensurar, avaliar o que é “justo” para a tributação. É claro, que, nunca se terá um consenso do quanto seria aceitável tributar cada cidadão. Por isso, analisando a questão, do ponto de vista individual, não se terá um bom panorama. Para tal tarefa, portanto, destina-se ao governo a correta análise do contexto social, e assim, avaliar as consequências, na sociedade, da atuação do sistema tributário.

Nesse sentido de justiça, deveria haver igualdade de tratamento tributário para aqueles que se encontram em condições iguais (equidade horizontal) e desigualdade de tratamento tributário para aqueles que se encontram em situação

de desigualdade (equidade vertical). Isso quer dizer, aos iguais, tratamento igual, com alíquotas ou faixas de tributação iguais. Aos desiguais, tratamento desigual, com alíquotas diferenciadas.

Cabe lembrar, que, além da análise da conjuntura econômica e visão social para aplicação da tributação, o princípio da neutralidade não pode ser afetado. Segundo Rezende (2006, p. 158):

O princípio da Neutralidade refere-se à não-interferência sobre as decisões de alocação de recursos tomadas com base no mecanismo de mercado. Se essas decisões se baseiam nos preços relativos determinados pelo mercado, a neutralidade do sistema tributário seria obtida quando a forma de captação de recursos pelo governo não modificasse esses preços.

Os impostos não podem afetar as decisões dos agentes econômicos na alocação dos recursos para não afetar a eficiência.

Para abordar a questão da equidade, na teoria do setor público, há o princípio do benefício e o da capacidade de pagamento.

2.2.1 Princípio do benefício

De acordo com o princípio do benefício: “Cada indivíduo deveria contribuir com uma quantidade proporcional aos benefícios gerados pelo consumo do bem público [...] Não se pode aplicar qualquer fórmula tributária geral à sociedade como um todo”. (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008)

Isso retrata que, para cada contribuinte, antes de ser tributado, deve-se analisar a demanda por serviço público referente ao mesmo.

Os impostos, dessa forma, seriam vistos apenas como preços pagos por serviços públicos utilizados. Se usasse o serviço, pagaria. Se não, estaria isento. Para a oferta dos serviços públicos, o recurso seria financiado de todos os contribuintes beneficiados. É um princípio que, para boa funcionalidade na prática, seria necessário um complexo sistema. A aplicação é difícil, muito por causa do princípio da exclusão (MANKIWI, 2008)¹. Há pessoas que se beneficiam do bem ou serviço, os famosos oportunistas (free rider), não pagando nada em tributos pelo serviço.

¹ Princípio da exclusão: A propriedade de um bem segundo a qual uma pessoa pode ser impedida de usá-lo.

Exemplificando, se fosse construída uma praça, não se poderia assegurar quantos usufruiriam dela ou seriam beneficiados com a sua construção. Não se poderia impedir, também, que alguém que não tivesse contribuído, simplesmente passasse por ela, pois tal prática revelar-se-ia inconstitucional.

Em relação aos *free riders*, “[...] a sua existência mostra a ineficiência do princípio do benefício em evitar que alguns indivíduos paguem por benefícios que são, de certa forma, extensivos a toda a sociedade.” (RIANI, 1997).

Em relação à aplicabilidade do princípio do benefício, é citado por Riani (1997, p. 106) que:

Este princípio só poderia ser aplicado em determinado grupo de bens e serviços para os quais se podem aplicar o princípio da exclusão. Nestes casos, o mecanismo de receita funciona como no sistema de mercado tradicional onde o indivíduo paga de acordo com os benefícios que recebe.

Ainda fazendo referência ao sistema de mercado citado no trecho anterior, é mencionado por Mankiw (2008, p. 254) que, “Esse princípio procura tornar os bens públicos similares aos bens privados”.

2.2.2 Princípio da capacidade de pagar

Um dos princípios mais consagrados pelos estudiosos é o da capacidade de pagamento. Quando se trata de justiça fiscal, acaba sendo o requisito essencial.

Dentro desse argumento, verifica-se a questão do sacrifício que os cidadãos devem fazer, e conseqüentemente, esse sacrifício deve ser o mesmo para todos. Pois bem, isso já gera várias questões em torno da mensuração desse sacrifício e se o cálculo se adéqua a todos. Segundo Mankiw (2008, p. 254), “[...] a magnitude do sacrifício de uma pessoa depende não só do montante de impostos que paga, mas também da renda e de outras circunstâncias.”

De acordo com o princípio, “O ônus tributário deve ser tal que garanta as equidades horizontal e vertical.” (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008). Segundo o autor (2008, p. 19), “Os contribuintes com mesma capacidade de pagamento devem pagar o mesmo nível de impostos. [...] as contribuições dos indivíduos devem diferenciar-se conforme suas diversas capacidades de pagamento”.

Em relação à equidade vertical, é conceituado por Mankiw (2008, p. 254) como sendo, “[...] a ideia de que contribuintes com maior capacidade de pagamento de impostos deveriam pagar maiores quantias.” E segundo o mesmo autor (2008, p. 254), a equidade horizontal é “[...] a ideia de que os contribuintes com capacidades de pagamento de impostos similares deveriam pagar a mesma quantia”.

É através desse princípio que a necessidade de uma forma que leve em consideração a questão da equidade na tributação é satisfeita.

Para uma reflexão, se faz necessário comentar quais as diferenças que seriam relevantes para a capacidade de pagamento das famílias e quais não seriam. O trabalho não aprofundará este assunto, mas apenas para aprimorar o raciocínio no âmbito das formulações de políticas que visam à procurada “tributação mais justa” torna-se de total importância a passagem descrita por Mankiw (2008) sobre o tema.

Mankiw (2008, p. 256), faz referência a duas famílias com rendas iguais, entretanto seus gastos são diferenciados. Em uma, não há crianças, então não há gastos de instrução. Entretanto tem despesas médicas devido a uma doença. A outra família não tem problemas de saúde, mas tem filhos. É necessário despesas com instrução. A pergunta que fica, e se torna importante, é o que seria mais justo? Conceder isenção para qual família? Não se tem uma resposta absoluta. Mas serve para se pensar sobre o assunto. Na prática, a legislação tributária tem-se aperfeiçoado com base em situações específicas desse tipo.

O princípio da habilidade de pagar:

[...] pode ajudar a tornar o sistema de tributação, e a própria oferta dos bens e serviços públicos coletivos ou puros, mais justo, à medida que possibilita o acesso de todos os indivíduos da sociedade nos benefícios advindos desses serviços, sendo que a contrapartida em pagamentos via tributos, se torna mais justa. (RIANI, 1997, p. 109)

A partir desses dois princípios, tanto o do benefício quanto o da capacidade de pagamento, a execução das funções exercidas pelo governo poderá ser feita com mais eficiência. Deve-se notar que o sistema tributário é um artifício de grande relevância por transformar o padrão de renda do consumo e da produção da sociedade. De acordo com Riani (1997, p. 109), “Não se pode perder de vista o importante papel do instrumento tributário como mecanismo de política do governo”.

2.3 SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

Em relação à equidade vertical mencionada no trabalho, tributam-se mais os mais ricos e oneram-se menos os mais pobres. E para sua aplicação, o sistema tributário utiliza diferentes tratamentos, devido aos inúmeros níveis de renda da sociedade. Os sistemas podem ser proporcional, progressivo e regressivo. Pode-se definir a carga tributária como sendo a relação entre a receita tributária e a renda.

Em relação ao sistema proporcional, a alíquota é a mesma, e incide em diferentes níveis de renda. O percentual acaba sendo o mesmo, entretanto o valor absoluto difere devido à renda. Conforme Mankiw (2008, p. 255), “[...] um imposto segundo o qual os contribuintes com altas rendas e os contribuintes com rendas menores pagam a mesma fração de sua renda.”

Segundo Riani (1997, p. 113), “Um sistema de tributação proporcional não tem impacto nenhum sobre a redistribuição de renda na sociedade.”

Tratando-se dos impostos progressivos, para Giambiagi e Além (2008, p. 20), “Um imposto é progressivo quando a alíquota de tributação se eleva quando aumenta o nível de renda.” As alíquotas aumentam progressivamente, conforme aumenta os níveis de renda. Segundo Mankiw (2008, p. 255), um imposto progressivo seria “Um imposto segundo o qual os contribuintes com altas rendas pagam uma fração maior de sua renda do que os contribuintes com rendas menores”.

Esse imposto acaba gerando maior distribuição de renda. Sendo assim, quando se tributa mais quem ganha mais, se obtém uma melhor situação para toda a sociedade após a incidência do imposto.

Em relação aos impostos regressivos, é citado por Riani (1997, p. 113) que, “Este sistema tem a característica básica de tributar mais fortemente as camadas mais baixas de renda.” São impostos que implicam uma fração maior de contribuição para os contribuintes mais pobres. Esse tipo de situação ocorre em impostos indiretos, sobre o consumo, que será mencionado nas próximas páginas do trabalho. Esse imposto não leva em conta a capacidade de pagar do contribuinte. Segundo Mankiw (2008, p. 255), “[...] os contribuintes com altas rendas pagam uma fração menor de sua renda, embora o montante seja maior”.

A Tabela 1 apresenta os efeitos dos três tipos de sistemas de tributação. Assim, consegue-se entender melhor os ganhos e as perdas que a sociedade pode acabar tendo na atuação de cada um dos sistemas.

Tabela 1 - Três sistemas tributários

Renda	Imposto Proporcional		Imposto Regressivo		Imposto Progressivo	
	Valor do Imposto	Percentual da Renda	Valor do Imposto	Percentual da Renda	Valor do Imposto	Percentual da Renda
\$ 50.000,00	\$ 12.500,00	25%	\$ 15.000,00	30%	\$ 10.000,00	20%
\$100.000,00	\$ 25.000,00	25%	\$ 25.000,00	25%	\$ 25.000,00	25%
\$200.000,00	\$ 50.000,00	25%	\$ 40.000,00	20%	\$ 60.000,00	30%

Fonte: Elaboração do autor (2012)

Analisando a Tabela 1, é possível notar que, independente do sistema adotado, quem tem mais renda paga um montante maior de imposto. Mesmo utilizando o sistema regressivo, em que a alíquota pra quem tem rendimentos mais elevados é a menor, o montante pago pelo mesmo é o maior. Com uma renda de \$200.000,00, o indivíduo arca com \$40.000,00 de imposto, enquanto que o de menor renda arca com o valor de \$15.000,00. Entretanto, na próxima Tabela, consegue-se ter uma visão da sociedade após a incidência do imposto.

Tabela 2 - Três sistemas tributários

Renda	Imposto Proporcional		Imposto Regressivo		Imposto Progressivo	
	Participação Renda Total	Participação Pós - Imposto	Participação Renda Total	Participação Pós - Imposto	Participação Renda Total	Participação Pós - Imposto
\$ 50.000,00	14,29%	14,29%	14,29%	12,96%	14,29%	15,69%
\$100.000,00	28,57%	28,57%	28,57%	27,78%	28,57%	29,41%
\$200.000,00	57,14%	57,14%	57,14%	59,26%	57,14%	54,90%

Fonte: Elaboração do autor (2012)

A Tabela 2 apresenta a participação relativa dos indivíduos, com suas respectivas rendas, na renda total da sociedade. É possível, a partir da análise, notar que após a incidência do imposto regressivo a participação do indivíduo com renda mais baixa cai; mesmo que o maior montante de imposto seja pago pelo indivíduo de renda mais alta, como apresentado na Tabela 1. A participação cai de 14,29% para 12,96%, enquanto que em relação à classe de renda mais elevada a participação sobe, de 57,14% para 59,26%.

Agora, quando se trata do sistema progressivo, acontece ao contrário. A participação relativa dos indivíduos de renda mais baixa na renda total da sociedade, após a incidência do imposto, sobe de 14,29% para 15,69%. Já em relação aos

indivíduos com renda mais alta sua participação cai de 57,14% para 54,90%. O sistema proporcional, como mencionado anteriormente no trabalho, não afeta a redistribuição de renda na sociedade.

A intensa mobilidade do capital, que é característica do mundo atual, dificilmente irá criar um sistema tributário muito progressivo. Acabam sendo frustradas todas as tentativas nesse ponto. Acarretaria numa redução do investimento e do nível de emprego ao invés de justiça fiscal. Para melhorar essa situação, se faz necessário evitar que o sistema seja muito regressivo. Assim, as políticas de redistribuição do governo se concentrariam em ações que beneficiem os indivíduos de renda mais baixa.

2.3.1 Categorias de tributação

Os tributos geralmente são cobrados de acordo com a renda, com a propriedade dos indivíduos e com os serviços. E, para a utilização destas fontes de tributação, há duas categorias de tributos: o direto e o indireto. Segundo Riani (1997, p. 110), “A diferença básica entre esses tributos está na maneira pela qual eles afetam os indivíduos na sociedade.” E para exemplificar como se aplica cada um, o mesmo autor cita (p. 110), “Enquanto o tributo direto incide sobre os rendimentos dos indivíduos, o indireto é cobrado normalmente com base nos bens e serviços que satisfazem parte das suas necessidades”.

Tributos diretos: Os impostos diretos “Incidem sobre o indivíduo e, por isso, estão associados à capacidade de pagamento de cada contribuinte” (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008) O termo imposto direto trata-se de um imposto pago ao governo cobrado sem nenhuma intermediação. Isso quer dizer, sem relação com consumidores ou firma. Ele acaba sendo geralmente declarativo, que é estabelecido tanto pelo indivíduo ou, no caso de retenção na fonte, por terceiros em seu nome. Conforme Ataliba (1969, p. 203), “[...] os impostos imobiliários e o sobre a renda são inteiramente suportados pelo titular do patrimônio ou renda. São os impostos diretos”.

Alguns impostos incidem sobre o rendimento, outros sobre entes corporativos e outros ainda sobre transferências, tais como impostos sobre herança e imposto sobre doações. Alguns exemplos desse tipo de imposto no país são o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), o Imposto sobre a

Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR).

Tributos indiretos: Os impostos indiretos “Incidem sobre atividades ou objetos, ou seja, sobre consumo, vendas ou posse de propriedades, independentemente das características do indivíduo que executa a transação [...]”. (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008) Esse tipo de imposto é cobrado tanto pelo produtor quanto pelo consumidor, não dependendo da sua condição social. Em relação a esse imposto, para Ataliba (1969, p. 203): “Típico é o caso dos impostos sobre produtos industrializados e sobre operações relativas à circulação de mercadorias. Eles se incorporam ao preço da coisa e são, afinal, suportados pelo consumidor. Por isso designam-se indiretos”.

Eles podem ser diferenciados como *ad valorem*, isso é, variável de acordo com o valor, pois a alíquota incide sobre o preço da mercadoria; e *específico*, ou seja, cujo valor é fixo, não dependendo do preço da mercadoria ou do serviço.

No Brasil, alguns exemplos de tributos indiretos são a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Para Riani (1997, p. 110), “O imposto sobre a renda coloca-se como o melhor exemplo dos tributos diretos [...] o imposto sobre o consumo caracteriza mais adequadamente os tributos indiretos”.

Além do abordado até o momento no trabalho sobre os conceitos e classificações dos impostos no âmbito das finanças públicas, é bom comentar, para um bom entendimento, sobre o conceito de outra forma de classificação do imposto, o conceito dos tributos especiais (contribuições). Segundo Ataliba (1969, p. 208):

Constituem uma espécie de tributo vinculado, que tem fundamento ou numa particular especial vantagem, que a ação administrativa acarreta ao contribuinte, ou em especial e maior despesa, que o poder público deve ter, por causa do contribuinte.

Ou seja, a contribuição social, por exemplo, é um tributo com o objetivo de destinar sua arrecadação ao financiamento da seguridade social (assistência social, previdência social e saúde), aos programas que intervêm no domínio econômico. A arrecadação derivada de contribuições também pode ter como finalidade o atendimento a interesses de classes profissionais ou categorias de pessoas, dando benefícios econômicos ou assistenciais.

3 IMPOSTOS E A APLICAÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL POR BASE DE INCIDÊNCIA NO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Neste capítulo será abordada a situação brasileira em relação à justiça fiscal aplicada aos impostos. Para a análise serão usados três impostos característicos e suas respectivas bases de incidência (renda, propriedade e consumo).

3.1 IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA (IR)

O Código Tributário Nacional (CTN), em sua seção IV, Artigo 43, inciso I e II, apresenta o imposto sobre a renda:

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

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

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. (BRASIL, 1966)

Esse imposto brasileiro tem similares na maior parte do mundo. Ao longo dos anos muitas alterações foram feitas com o objetivo de se aumentar a arrecadação. Ele é cobrado desde a década de 1920 e é considerado por muitos especialistas como o mais justo.

Nos tempos atuais o contribuinte prepara uma declaração eletrônica anual de quanto deve do imposto. Assim, esses valores são homologados pelas autoridades tributárias. O imposto sobre a renda acaba evitando o problema de uma grande distorção dos preços relativos dos produtos, que é o caso dos impostos indiretos, sendo também mais justo.

As alíquotas do IR são determinadas de acordo com os diferentes níveis de renda, conforme o sistema progressivo de imposto. A aplicação do sistema progressivo e seus efeitos na sociedade foram apresentados no capítulo anterior, confirmando sua característica marcante na questão da justiça fiscal. Esse imposto é

uma forma de tributação direta e classifica-se como Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) e Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ².

De acordo com Giambiagi e Além (2008, p. 25), o IRPF é,

[...] um imposto pessoal por excelência e, sendo assim, é aquele que mais se adapta aos princípios da equidade e progressividade, à medida que permite, de fato, uma discriminação entre os contribuintes no que diz respeito à sua capacidade de pagamento.

A Constituição Federal do Brasil, em seu Artigo 153, parágrafo 2º, inciso I, cita que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza “será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei.” (BRASIL, 1988) Há certas distinções dependendo do tipo de rendimento. Os países menos desenvolvidos acabam tendendo a tributar mais o trabalho do que o capital porque é mais fácil controlar aquele.

O critério adotado pelo legislador constitucional para estabelecer os tributos, seria o critério do patrimônio. Isso porque a ideia geral da tributação é passar patrimônio para o estado, para que ele possa exercer as funções atribuídas a ele. O IR tem como fato gerador - hipótese de incidência - a aquisição da renda ou de proventos de qualquer natureza. Isso é entendido como um acréscimo de patrimônio. O legislador entende tanto renda quanto proventos como um acréscimo patrimonial.

O CTN traz que renda é aquilo que resulta do capital, do trabalho ou da combinação desses dois. Um exemplo de algo que aumenta o capital, mas não é renda, seria o recebimento de um veículo de presente. Da mesma forma quando se recebe uma herança.

No artigo 44 do CTN diz que a base de cálculo pode ser o montante real da renda ou o montante presumido ou o arbitrado.³ Quando se fala renda real é aquela realmente auferida. Já a renda presumida é a que a legislação presume que se dê em tais percentuais. Um exemplo seria sobre a receita das empresas. A renda arbitrada é uma hipótese extrema em que a empresa não escolhe por lucro presumido. Poderia ser um percentual da receita ou do capital bruto.

² Não abordaremos as características do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, pois não se trata do principal objetivo do trabalho.

³ Os demais critérios de tributação, para exemplificar em maior grau as características de cada um, deixarão aqui de ser tratados por não fazerem parte do foco desta pesquisa.

Para uma visão geral do funcionamento desse imposto em relação aos critérios de cobrança:

- a) progressividade: alíquotas progressivas em função da capacidade econômica do contribuinte;
- b) generalidade: todos têm que pagar;
- c) universalidade: todas as rendas são tributadas;

Para uma explanação mais clara desse imposto, a Tabela 3 apresenta as alíquotas do IR e suas variações ao longo do exercício de 1993 a 2001:

Tabela 3 – Histórico da Tabela Progressiva do IRPF (Exercícios 1993 a 2001)

Exercício	1993 e 1994		1995		1996		1997		1998		1999 a 2001	
	BC	Alíq	BC	Alíq	BC	Alíq	BC	Alíq	BC	Alíq	BC	Alíq
Tabela Progressiva	Até 9.543,00		Até 9.543,00		Até 8.803,40		Até 10.800,00		Até 10.800,00		Até 10.800,00	
	Acima de 9.543,00 até 18.609,00	15	Acima de 9.543,00 até 18.609,00	15	Acima de 8.803,40 até 17.166,3	15	Acima de 10.800,00 até 21.600,00	15	Acima de 10.800,00 até 21.600,00	15	Acima de 10.800,00 até 21.600,00	15
	Acima de 18.609,00	25	Acima de 18.609,00 até 171.771,00	26,6	Acima de 17.166,3 até 158.457,4	26,6	Acima de 21.600,00	25	Acima de 21.600,00	25	Acima de 21.600,00	27,5
			Acima de 171.771,00	35	Acima de 158.457,4	35						

Fonte: COSIT/SRF (2012)

Nota: Valores em reais convertidos pela UFIR média de 1995(0,79524)

A Tabela 3 acima se refere às faixas do IR desde 1993 – 1994 a 2001, com valores já convertidos em reais. Os valores apresentados são os rendimentos anuais do contribuinte. Em 1994, quem tivesse rendimentos de até R\$ 9.543,00 ao ano não era tributado. A alíquota mínima era 15% e a máxima 25%, para quem ganhasse acima de R\$ 18.609,00 ao ano.

Isso muda em 1995, com o aumento do número de faixas e mudança nas alíquotas. De duas foi para três, o número de faixas. Não teve mudança na alíquota mínima, permanecendo 15% e elevando a máxima. Quem obtivesse ganhos acima de R\$ 171.771,00 ao ano era tributado no percentual de 35%. Foi criada uma faixa intermediária com alíquota de 26,6% para quem ganhasse mais de R\$ 18.609,00 até

os R\$ 171.771,00 mencionados anteriormente. Isso simboliza um aumento acentuado no grau de progressividade da carga tributária. Além de elevar o número de faixas, dividindo mais a sociedade em relação à capacidade de contribuição. Eleva-se a alíquota máxima, tributando em um nível bem maior os contribuintes de renda mais alta. Esse patamar dura até 1996, quando em 1997 já retorna ao número de faixas de 1994. Entretanto os valores dos rendimentos anuais são reajustados, tornando o mínimo tributável o valor de R\$ 10.800,00 e a alíquota máxima para quem recebe mais de R\$ 21.600,00 ao ano.

Em 1999 é alterada a alíquota máxima, e tanto o número de faixas quanto o valor das alíquotas permanecerão nesse patamar até 2009⁴, sendo apenas reajustados os valores da base de cálculo anual em reais.

A partir daquele ano o número de faixas aumentou para quatro. Reduziu-se a alíquota mínima e a máxima permaneceu a mesma. Em relação ao número de faixas, eleva-se o nível de progressividade, mas a permanência da mesma alíquota máxima não acentua ainda mais esse efeito, não tributando mais os contribuintes com maior renda. Era isento do imposto quem ganhasse até R\$ 17.215,08 ao ano. Acima desse valor a tributação fica em 7,5% até R\$ 25.800,00. Acima desse valor tem-se a faixa de 22,5% e a de 27,5% para quem ganhava mais de R\$ 42.984,00 ao ano.

Para uma melhor observação e compreensão dos valores citados a cima, a Tabela 4 apresenta as faixas em rendimentos mensais:

Tabela 4 - Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 1.434,59	-
De 1.434,59 até 2.150,00	7,5
De 2.150,01 até 2.866,70	15,0
De 2.866,71 até 3.582,00	22,5
Acima de 3.582,00	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Essa mudança abrupta no número de faixas e alíquotas se deu pela crise

⁴ As tabelas, apresentando as faixas e os valores ao longo dos anos mencionados, podem ser verificadas nos anexos E, F e G.

mundial de 2008.⁵ Na época, inclusive, o governo havia mencionado que deixaria de arrecadar R\$ 4,9 bilhões com essa medida. O ministro da Fazenda, Guido Mantega, complementou dizendo que a expectativa era de que o dinheiro que deixasse de entrar nos cofres do governo voltasse à economia em forma de consumo.

Em 2012, o número de faixas e os valores das alíquotas continuam as mesmas, sendo apenas reajustada a base de cálculo, de acordo com os dados da Tabela 5:

Tabela 5 - Progressiva para o cálculo mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2012, ano-calendário de 2011

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 1.566,61	-
De 1.566,62 até 2.347,85	7,5
De 2.347,86 até 3.130,51	15,0
De 3.130,51 até 3.911,63	22,5
Acima de 3.911,63	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

3.2 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

O ITR é um imposto brasileiro federal, de competência exclusiva da União, de acordo com o Art.153, inciso VI, da Constituição Federal. O fato gerador do ITR ocorre quando há o domínio útil ou a posse do imóvel, com sua localização fora do perímetro urbano do município⁶. O parágrafo quarto do Art. 153 mencionado anteriormente cita:

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal. (BRASIL, 1988)

⁵ O trabalho não entrará em maiores detalhes sobre esse assunto, pois não é a proposta central. A menção serviu apenas de complemento para um entendimento histórico de conjuntura para avaliar as mudanças.

⁶ De acordo com o Art. 29 do Código Tributário Nacional.

De acordo com o Art. 31 da CTN, os contribuintes do imposto podem ser o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. A alíquota utilizada varia com a área da propriedade e seu grau de utilização. A base de cálculo é o valor fundiário, isto é, o valor da terra nua.

É considerado um imóvel rural toda área contínua, formada por uma ou mais parcelas de terras, localizadas na zona rural do município. A lei que rege o ITR é a Lei n° 9.393/1996 e as suas alterações, como o Decreto n° 4.382/2002.

A função do ITR é extrafiscal. Ele acaba funcionando como um instrumento auxiliar para disciplinar o poder público sobre a propriedade rural. Essa natureza extrafiscal citada anteriormente atende a diversas finalidades de interesse social na atualidade como o desenvolvimento econômico, a saúde pública e outras funções. Não deixa de ser um instrumento de grande relevância para assegurar um Estado Democrático de Direito.

A atuação do ITR em relação às terras improdutivas proporciona recursos para os cofres públicos. Esse desestímulo à manutenção dessas propriedades improdutivas tem relação a uma diminuição, inclusive, da desigualdade social no campo. Isso faz com que se estimule essa função social, proporcionando uma maior produção de riquezas para a sociedade.

O ITR não incide sobre pequenas glebas rurais, quando as explore, o proprietário que não possua outro imóvel. Conforme a Lei n° 9.393, Art. 2°:

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, pequenas glebas rurais são os imóveis com área igual ou inferior a:

I - 100 ha, se localizado em município compreendido na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;

II - 50 ha, se localizado em município compreendido no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;

III - 30 ha, se localizado em qualquer outro município.

O ITR vem utilizando alíquotas que variam de 0,03% a 20%, em relação com a área total do imóvel e seu grau de utilização, isto é, com o grau de aproveitamento da propriedade rural⁷. O imposto tem uma finalidade de caráter extrafiscal.

Assim, procura-se tributar com alíquotas menores as propriedades que funcionam a partir do caráter social. Entretanto, o mesmo tributo atribui elevadas alíquotas às propriedades que não levarem em conta a sua função social.

⁷ A tabela referente às alíquotas utilizadas para cálculo do ITR para cada imóvel rural, com base em sua área total e no respectivo grau de utilização, encontra-se nos anexos do trabalho.

Se por algum motivo um imóvel rural não estiver atendendo a sua função social, poderá sofrer a incidência de alíquotas progressivas de ITR, previstas na Lei 9.393/96. Elas aumentam a carga tributária à medida que diminui o grau de produtividade do imóvel. Nesse caso, o sistema da progressividade acaba atendendo a questão da função social.

Desse modo, acabam obrigando-as a ter um melhor desempenho produtivo, trazendo-as em conformidade com o art. 186, inciso I ao IV, da Constituição Federal.

3.3 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

O IPI é um imposto federal, em que somente a União pode instituí-lo ou alterá-lo, sobre produtos industrializados no Brasil. Ele está previsto no Art. 153, inciso IV, da Constituição Federal. Através do Decreto 7.212 de 15 de junho de 2010, são encontradas suas disposições. Elas regulamentam a cobrança, a arrecadação, a fiscalização e a administração do imposto.

A função extrafiscal, como já mencionada anteriormente, também aparece no IPI, pois é seletivo em razão da essencialidade do produto, conforme o Art. 153, parágrafo terceiro, inciso I, da Constituição Federal. Sua relevância é acentuada no orçamento da União. Existe ainda a função “extrafiscal proibitiva”, isso quer dizer, tributar pesadamente artigos que fazem mal à saúde. Como exemplo, os cigarros e as bebidas alcoólicas.

Nos termos do Art. 46 do CTN, o fato gerador do imposto é:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:
I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;
II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;
III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão. (BRASIL, 1966)

O importador, o industrial, o comerciante ou o arrematador, podem ser os contribuintes do imposto. É considerado industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o elabore para o consumo.

As alíquotas variam em razão da natureza seletiva do IPI. Quanto mais essencial para a vida do povo, menor será a tributação. Determinado produto tanto

pode ter alíquota zero quanto de mais de 300%. Exemplos são os cigarros, o rum, a vodka, com alíquota elevada, e roupas, calçados, medicamentos, com alíquota zero.

As alíquotas estão dispostas na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), de acordo com o Art. 2º do Decreto 7.212. A base de cálculo do IPI varia de acordo com a hipótese de incidência.

Com base no Art. 47 do CTN, no caso de produtos industrializados nacionais, a base de cálculo será o valor da operação de saída do produto do estabelecimento do contribuinte. Se, não tiver valor a operação, a base de cálculo será o preço corrente no atacado. Em relação aos importados, a base de cálculo é a mesma do imposto de importação, somada com o próprio imposto de importação, das taxas aduaneiras e etc.

O IPI não é cumulativo. Em cada operação desconta-se o imposto incidente na operação anterior, utiliza-se como crédito o IPI pago na operação anterior. A utilização é a do crédito físico, que admite a compensação apenas do IPI recolhido na aquisição dos bens integrados ao produto industrializado, e não a do crédito financeiro, que considera todos os bens utilizados pela indústria.

De acordo com o Art. 46, parágrafo único do CTN, para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para consumo, tais como a transformação, o beneficiamento, a montagem e etc.

Embora o IPI possa ser utilizado como um imposto seletivo, a sua principal função é fiscal. Por exemplo, para estimular o consumo de um produto, o governo pode isentá-lo do imposto ou reduzir significativamente sua alíquota. De outro modo, produtos cujo consumo o governo deseja frear, como cigarros, bebidas e produtos de luxo, por exemplo, estão sujeitos a alíquotas proibitivas.

Como a alteração das alíquotas do IPI pelo Poder Executivo é autorizada, conforme Art. 153, parágrafo 1º da Constituição Federal, o imposto acaba sendo utilizado ostensivamente pelo Governo Federal para fazer política econômica. Um exemplo seria a redução do IPI, determinada pelo governo federal, como medida de estímulo às vendas, assim, amortizando os efeitos da crise econômica de 2008. A medida, aplicada pelo governo no dia 20 de abril de 2009 para produtos da linha branca, demonstra a utilização do imposto como um tributo extrafiscal.

4 ANÁLISE DA ESTRUTURA TRIBUTÁRIA POR IMPOSTO E BASE DE INCIDÊNCIA

Um aspecto importante a ser mencionado no trabalho sobre o sistema tributário é a falta de equidade do mesmo. A carga tributária sobre a renda e o patrimônio é relativamente baixa, tendo em vista a alta concentração de riqueza no Brasil. O grau de progressividade da tributação depende da forma como o sistema é estruturado. O sistema se torna mais progressivo tributando sobre a renda das pessoas físicas, diferente do caso dos impostos sobre produtos e serviços. Estes tendem a ser transferidos e regressivos. Assim, a utilização mais acentuada do imposto sobre a renda é mais recomendável.

O Brasil, entretanto, ao contrário dos países desenvolvidos, acaba tirando maior parte de sua receita de tributos indiretos, que termina onerando mais o trabalhador e a classe média. Isso se dá pela alta carga tributária sobre o consumo.

A partir de tabelas e gráficos, a participação relativa dos três impostos estudados no capítulo anterior em suas respectivas bases de incidência irá ser analisada e, complementando, será abordada a importância de suas respectivas bases no total da arrecadação brasileira, além de outras informações relevantes para um bom entendimento.

Para a análise dos impostos em relação à composição da arrecadação total foram utilizados os dados dos Estudos Econômicos – Tributários/Estudos e Estatísticas da Receita Federal. A série histórica que será apresentada já incorpora a revisão do cálculo do PIB realizada pelo IBGE e divulgada em 09 de dezembro de 2008. Por esse motivo, os dados pesquisados têm possibilidade de apresentar certa discrepância em relação a publicações e artigos mais antigos que tratem do mesmo assunto.

4.1 PARTICIPAÇÃO RELATIVA DOS TRIBUTOS SOBRE A RENDA

A participação relativa do IR pessoa física na composição do total da arrecadação se torna constante, utilizando como referência os dados da Receita desde 2003 a 2010. Conforme mostra a Tabela 6, a participação relativa fica em torno de 6,60%, chegando a mais de 7% somente nos anos de 2008 e 2010.

Tabela 6 - Participação relativa do IRPF na Arrecadação Total

	IRPF / Arrecadação Total							
Ano	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Participação	6,24%	6,24%	6,47%	6,43%	6,64%	7,06%	6,98%	7,02%

Fonte: Dados da SRF (2012)

Quando se trata do mesmo imposto em relação ao PIB, ao longo desse mesmo período, consegue-se observar que o montante arrecadado do IR pessoa física representa apenas uma participação em torno de 2,20% do Produto Interno Bruto do país, chegando aos maiores percentuais nos anos de 2008 e 2010 de acordo com a Tabela 7.

Tabela 7 - Participação relativa do IRPF no PIB

	IRPF / PIB							
Ano	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Participação	1,96%	2,01%	2,16%	2,15%	2,25%	2,41%	2,31%	2,36%

Fonte: Dados da SRF (2012)

Isso quer dizer que, o valor arrecadado, com os tributos calculados com base na renda das pessoas físicas, inclusive as retenções efetuadas pelas fontes pagadoras, incluídos, sempre que passíveis de identificação, o imposto pago sobre a renda derivada da alienação de bens e direitos (ganhos de capital) e o imposto pago sobre os rendimentos de capital, como aluguéis, aplicações financeiras, entre outros, representam em relação ao total da arrecadação desde 2003 a 2010 uma participação em torno de 6,60% e, em relação ao PIB, de 2,20%.

Agora, quando se trata de tributos sobre a renda, e nesse item, todos os tributos que têm como base de incidência a renda, a participação relativa muda. De acordo com os dados da Receita Federal, inclui-se a participação dos tributos calculados com base na renda das pessoas físicas e jurídicas, além de incluir os tributos retidos de pessoas físicas ou jurídicas não residentes.

Também é incluída a arrecadação de todas as retenções a título de imposto de renda que não sejam passíveis de alocação entre pessoas físicas e jurídicas. Parte significativa deste item refere-se à retenção na fonte do imposto de renda devido sobre a renda de aplicações financeiras.

Ao longo do período disponibilizado pela Receita Federal, de 2003 a 2010, a participação relativa dos tributos sobre a renda em relação ao total arrecadado fica em torno de 19,00%, atingindo o maior percentual, de 20,53%, em 2008.

Tabela 8 - Participação relativa dos Tributos sobre a Renda na Arrecadação Total

Tributos sobre a Renda / Arrecadação Total								
Ano	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Participação	18,54%	17,26%	18,83%	18,61%	19,41%	20,53%	19,89%	18,40%

Fonte: Dados da SRF (2012)

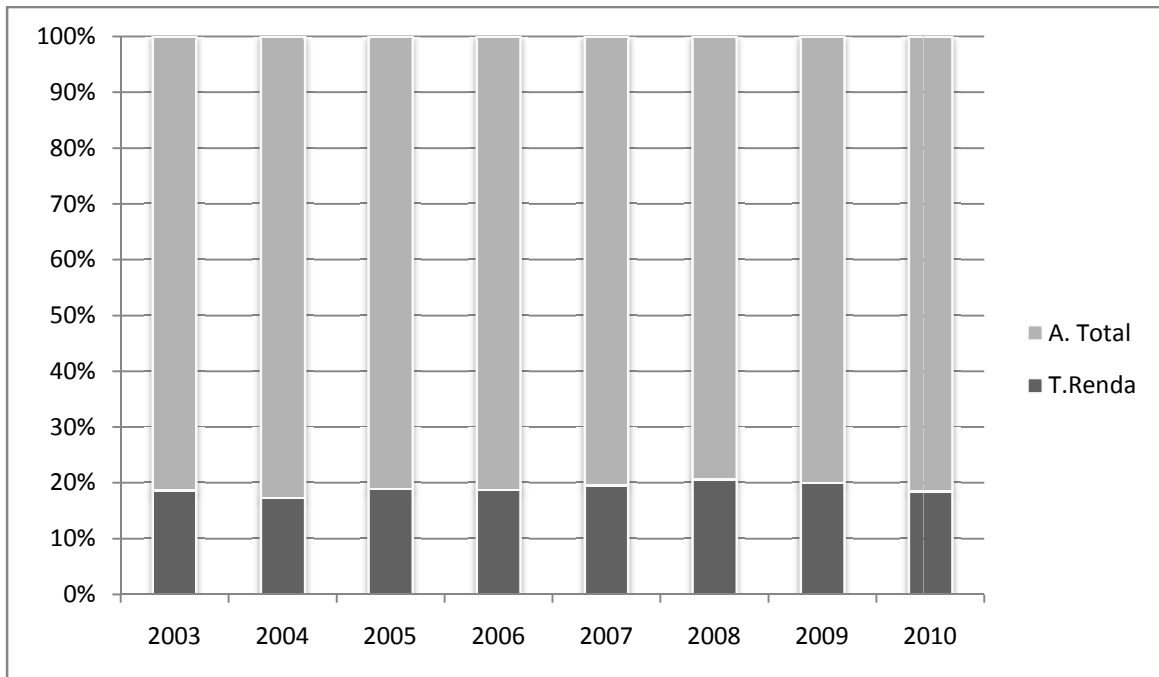
Agora, para uma análise de carga tributária, apresentando a relação dos tributos sobre a renda e o PIB, consegue-se verificar, através da Tabela 9, que a participação relativa fica em torno de 6,28% do produto, atingindo seu ponto máximo ao longo desse mesmo intervalo, de 2003 a 2010, em 2008, quando a relação ficou em 7,00%.

Tabela 9 - Participação relativa dos Tributos sobre a Renda no PIB

Tributos sobre a Renda / PIB								
Ano	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Participação	5,82%	5,57%	6,28%	6,21%	6,59%	7,00%	6,59%	6,18%

Fonte: Dados da SRF (2012)

Através do Gráfico 1, pode-se perceber a representatividade dos tributos sobre a renda no total arrecadado, evidenciando que, mesmo tendo acentuada participação, a maior parte da arrecadação é derivada de outros tipos de tributos.

Gráfico 1 - Participação relativa dos Tributos sobre a Renda na Arrecadação Total

Fonte: Dados da SRF (2012)

4.2 PARTICIPAÇÃO RELATIVA DOS TRIBUTOS SOBRE A PROPRIEDADE

A participação relativa do ITR na composição do total da arrecadação é irrisória. Analisando os dados da Receita desde 2003 a 2010, a sua participação é em torno de 0,04% do total da arrecadação.

O motivo para a escolha desse imposto, para a avaliação de sua participação em relação à base de incidência propriedade, é que vale ressaltar que o Brasil, por dispor de uma vasta extensão territorial, apresenta um percentual muito grande de terra aproveitável, que deveria apresentar números mais expressivos na arrecadação.

Percebe-se que o país, depois dos dados analisados, abre mão de uma importante e justa fonte de arrecadação tributária, que, se fosse realmente utilizada, poderia ser revertida para a própria atividade rural, por exemplo, solucionando o problema da falta de recursos para dar continuidade ao projeto de reforma agrária.

Quando se trata dos Tributos sobre a Propriedade, de modo geral, refere-se aos tributos que incidem sobre o uso, propriedade ou transferência de patrimônio de bens móveis e imóveis, tanto de pessoas físicas como de pessoas jurídicas, não

incluindo nesta categoria os impostos sobre os ganhos de capital decorrente da alienação de bens móveis e imóveis.

A participação relativa desses tributos em relação ao total da arrecadação fica em torno de 3,30%, do período de 2003 a 2010, conforme a Tabela:

Tabela 10 - Participação relativa dos Tributos sobre a Propriedade na Arrecadação Total

Tributos sobre a Propriedade / Arrecadação Total								
Ano	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Participação	3,39%	3,21%	3,17%	3,17%	3,29%	3,28%	3,37%	3,52%

Fonte: Dados da SRF (2012)

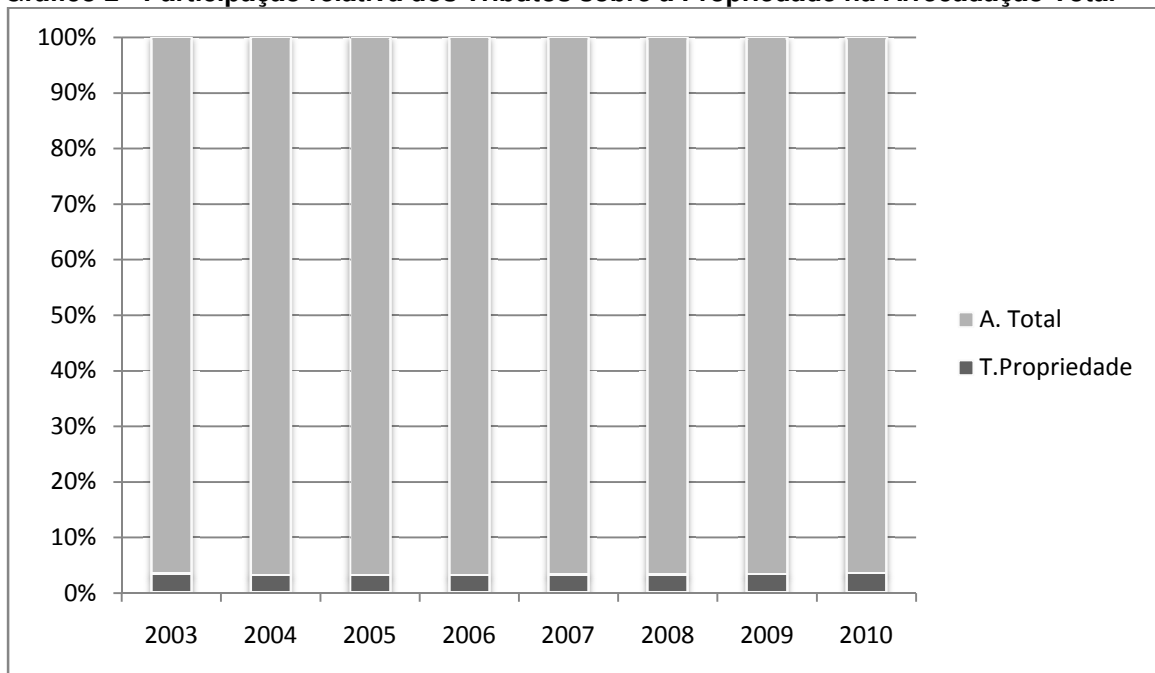
Já a participação dos Tributos sobre a Propriedade em relação ao PIB, durante o mesmo período, fica em torno de 1,10%.

Tabela 11 - Participação relativa dos Tributos sobre a Propriedade no PIB

Tributos sobre a Propriedade / PIB								
Ano	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Participação	1,06%	1,03%	1,06%	1,06%	1,12%	1,12%	1,12%	1,18%

Fonte: Dados da SRF (2012)

Através do Gráfico 2, consegue-se verificar a falta de representatividade dos tributos sobre o patrimônio no total arrecadado, apresentando uma participação relativamente baixa.

Gráfico 2 - Participação relativa dos Tributos sobre a Propriedade na Arrecadação Total

Fonte: Dados da SRF (2012)

4.3 PARTICIPAÇÃO RELATIVA DOS TRIBUTOS SOBRE BENS E SERVIÇOS

A participação relativa do IPI na composição do total da arrecadação, analisando os dados da Receita desde 2003 a 2010, fica em torno de 3,00%. Já em relação ao PIB, a participação fica em torno de 1,00% do produto.

Agora, tendo em vista a participação relativa do total dos Tributos sobre Bens e Serviços na composição do total arrecadado, os percentuais atingem níveis acentuados, se comparados aos dados anteriores apresentados no trabalho.

Dentro dessa categoria, bens e serviços, encontram-se os tributos aplicados sobre a alienação, transferência, produção de bens ou prestação de serviços. Nessa categoria são compreendidos os tributos monofásicos ou multifásicos,⁸ os tributos sobre a receita ou faturamento aplicados em qualquer fase da cadeia produtiva, os tributos sobre o valor agregado, os tributos seletivos e os tributos aplicados no comércio exterior.

A participação relativa acentuada comentada anteriormente, no que se refere à relação ao total arrecadado, durante o período de 2003 a 2010, fica em torno de

⁸ Tributo multifásico reparte a carga tributária entre as diversas fases do ciclo de produção e comercialização. Tributo monofásico incide uma única vez na origem da cadeia de circulação interna das mercadorias.

48,00%, atingindo os maiores percentuais em 2004 e 2008, quando alcançou 49,42% e 48,72%, respectivamente. Esses dados podem ser analisados conforme a Tabela 12, a seguir.

Tabela 12 - Participação relativa dos Tributos sobre Bens e Serviços na Arrecadação Total

Tributos sobre Bens e Serviços / Arrecadação Total								
Ano	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Participação	48,17%	49,42%	47,99%	47,81%	47,07%	48,72%	47,36%	48,57%

Fonte: Dados da SRF (2012)

Agora, quando se trata da participação relativa desses mesmos tributos em relação ao produto do país, os percentuais, durante o mesmo período, ficam em torno de 15,95%, chegando ao maior número em 2008, quando alcançam 16,62%. Os dados podem ser verificados através da Tabela 13.

Tabela 13 - Participação relativa dos Tributos sobre Bens e Serviços no PIB

Tributos sobre Bens e Serviços / PIB								
Ano	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Participação	15,13%	15,93%	16,00%	15,95%	15,98%	16,62%	15,69%	16,30%

Fonte: Dados da SRF (2012)

Uma parcela significativa da arrecadação total é derivada dos tributos que incidem sobre folha de salários. Eles gravam diretamente a folha de salários, independente da destinação de sua arrecadação. A Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e a Contribuição para o INSS compõem esse grupo. São receitas que futuramente serão devolvidas aos contribuintes, não sendo relevantes para a análise da regressividade da tributação.

Analisando as bases de incidência, consegue-se verificar que o ano de 2008 foi em termos relativos o ano mais expressivo, como mencionado ao longo deste capítulo algumas vezes. Embora os reflexos da deflagração da crise internacional tenham sido sentidos a partir do 4º trimestre, a economia brasileira registrou, em 2008, significativo crescimento real de 5,1%, segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE.

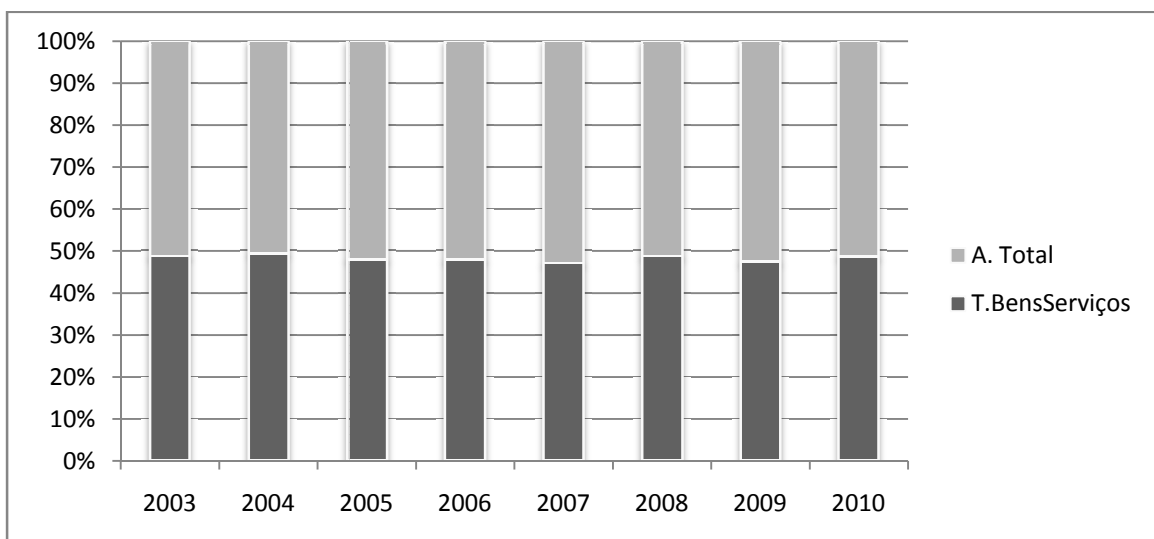
Outro fator que se expandiu foi o mercado de trabalho, afetando positivamente a renda tributável das famílias que é base do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF). O efeito positivo sobre o IRPF pode ser visto pelo aumento na arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte – Trabalho Assalariado (IRRF-Trabalho Assalariado), do ano de 2008. Além disso, esse aumento generalizado dos salários induz ao consumo, contribuindo para a arrecadação de impostos indiretos.

Alguns fatores são relevantes no que diz respeito às alterações promovidas na legislação, como, por exemplo, a extinção da CPMF. Ela foi instituída em 1997 e desde então tem sido prorrogada constantemente. Em sua última prorrogação, estabeleceu-se como data limite de sua cobrança, 31 de dezembro de 2007. Como não foi aprovada nova prorrogação, o tributo deixou de ser cobrado em 2008.

A partir dos dados analisados, fica claro que o Brasil tira a maior parte de sua receita de tributos indiretos, que acabam onerando mais o trabalhador e a classe média. Isso, porque tem uma alta carga tributária sobre o consumo e em contrapartida uma baixa em relação à renda. O relevante, para o estudo, não é simplesmente o tamanho da carga tributária, mas sim quem realmente é mais onerado, quem acaba financiando o governo brasileiro.

Através do Gráfico 3, pode-se perceber a representatividade dos tributos sobre bens e serviços no total arrecadado, apresentando uma imponente participação relativa.

Gráfico 3 - Participação relativa dos Tributos sobre Bens e Serviços na Arrecadação Total



Fonte: Dados da SRF (2012)

Estima-se que a carga tributária brasileira (relação entre o total da receita tributária e o PIB), alcançou 33,56% em 2010. Do montante arrecadado de R\$1,23 trilhão, de acordo com a Receita Federal, a maior parte advém dos tributos com base de incidência o consumo, com valor absoluto de R\$ 599 bilhões, equivalente a 48,57% de toda a arrecadação. Como esse imposto prejudica em maior grau os contribuintes de menor poder aquisitivo, esses dados acabam resultando em uma carga tributária regressiva. A partir dos dados e análises, é possível compreender que o Estado brasileiro é financiado pelas classes mais pobres, fazendo com que essa população sustente a elevada tributação indireta.

A política tributária tem que ser um mecanismo de distribuição de renda, induzindo o desenvolvimento econômico e social do país. Os princípios tributários que constam na Constituição brasileira devem ser resgatados para a construção de uma estrutura tributária mais justa. As políticas sociais devem ser priorizadas. Certamente o enorme poder de pressão dos beneficiados pela concentração de renda e de riqueza acaba dificultando qualquer avanço na área fiscal que assista aos objetivos sociais. A intensa mobilidade do capital, como uma característica marcante do modelo econômico mundial adotado, exige um grau de dificuldade acentuado para criar um sistema tributário muito progressivo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho apresenta os diferentes tipos de tributo e seus efeitos na sociedade. De acordo com a fonte de tributação, no caso a renda, o consumo ou o patrimônio, os efeitos podem ser progressivos, proporcionais ou regressivos. Junto a isso, os efeitos podem ser acentuados ou mitigados, utilizando-se os mecanismos de seletividade, por exemplo, para aplicar a progressividade prevista na Constituição.

Analisando o imposto sobre a renda, verifica-se seu caráter progressivo e, portanto, de maior justiça fiscal, notando a diminuição da concentração de renda. A evolução, ao longo dos anos, da estrutura do imposto de renda em relação às alíquotas implantadas, apresenta que, desde 1993/94 foram poucas as mudanças de faixas e alíquotas na estrutura tributária. O período de 1995 – 1996 ocorreu a implantação de uma alíquota máxima superior, chegando aos 35%, elevando o grau de progressividade. Entretanto, já em 1997, volta-se aos 25%.

No ano de 1999 é alterada a alíquota máxima. E, tanto o número de faixas quanto o valor das alíquotas permanecerão nesse patamar até 2009, quando o número de faixas aumentou para quatro. Reduziu-se a alíquota mínima e a máxima permaneceu a mesma para o exercício de 2010. Em relação ao número de faixas, eleva-se o nível de progressividade, mas a permanência da mesma alíquota máxima acaba mitigando os efeitos progressivos adquiridos, não tributando mais os contribuintes com maior renda. Isso acaba contribuindo para um aumento da concentração de renda no país.

Para uma alteração acentuada, com efeitos notórios na estrutura tributária brasileira no que diz respeito ao aumento da progressividade, são necessários ajustes no número de faixas e elevação relevante na alíquota máxima. Com isso, será possível notar uma diminuição da tendência à concentração de renda na sociedade brasileira.

Quanto aos impostos sobre o patrimônio, o ITR é apresentado mostrando que a escolha para expô-lo no trabalho não advém do grau de representatividade do mesmo em relação ao PIB ou tão mesmo à arrecadação total. A escolha desse imposto específico tem relevância quando se quer mostrar o quanto sua participação é irrisória comparada a outros impostos, pois, por ser um imposto sobre a

propriedade rural e o Brasil, por dispor de uma vasta extensão de terras, ele deveria apresentar números mais expressivos na arrecadação.

O país acaba deixando de lado uma importante e justa fonte de arrecadação tributária, que, se fosse realmente utilizada, poderia ser revertida para a própria atividade rural. Inclusive, poderia ser revertido para o problema da falta de recursos para levar em frente o projeto de reforma agrária, por exemplo, entre outros casos.

Em relação aos impostos sobre o consumo foi analisado o IPI, que apresenta a característica da seletividade. O governo pode isentar o imposto ou reduzir significativamente sua alíquota para estimular o consumo de determinado gênero. De outro modo, produtos cujo consumo o governo deseja frear, estão sujeitos a alíquotas proibitivas. Isso está previsto no Art. 153, inciso IV, da Constituição Federal. Sua característica é regressiva, entretanto, através da seletividade adquire elementos progressivos.

A função extrafiscal que atende a diversas finalidades de interesse social, como o desenvolvimento econômico, a saúde pública e outras, aparece também no IPI, pois o mesmo é seletivo em razão da essencialidade do produto, conforme o Art. 153, parágrafo 3º, inciso I, da Constituição Federal. Esse caráter extrafiscal não deixa de ser um instrumento de grande relevância para assegurar um Estado Democrático de Direito.

Mesmo que o caráter seletivo mitigue a regressividade característica do imposto sobre o consumo, os efeitos desse tipo de imposto oneram, em grande medida, as famílias de nível de renda baixa. Essas pessoas, por terem nível de renda mais baixo, gastam uma fração maior de sua renda em consumo, assim, o ônus tributário acaba sendo menor para os mais ricos. Não se pode cobrar impostos sobre uma parcela da renda que as pessoas utilizam para as suas principais necessidades⁹, como educação e saúde. Para avaliar a capacidade contributiva, são necessárias as deduções dessas questões; estas que não devem estar disponíveis para o pagamento de impostos.

As alíquotas dos impostos sobre o consumo acabam variando bastante em termos regionais e setoriais, o que torna mascarada a alíquota verdadeira. O que ocorre na maioria dos países do mundo é ao contrário, onde a alíquota incidente é

⁹ Como afirma Salvador (2007) “O Estado não pode cobrar imposto sobre uma parcela da renda que as pessoas destinam às necessidades vitais (proteção à família, educação, saúde, moradia e previdência social) [...]”.

destacada na nota fiscal e facilmente compreendida pelo consumidor. Tendo esse fato, pode-se afirmar que os cidadãos brasileiros não sabem quanto pagam de imposto ao comprar um produto ou um serviço.

O Brasil, portanto, possui um sistema tributário regressivo. Quem ganha mais paga proporcionalmente menos tributo do que quem ganha menos. Isso retrata a injustiça do sistema tributário em relação à sociedade. Devido a isso, os debates sobre esse tema acabam sendo de grande importância, mesmo observando que, nos grandes meios de comunicação, as questões chave parecem não ser devidamente enfrentadas. O Estado brasileiro é financiado pelos trabalhadores assalariados e pelas classes de menor poder aquisitivo, que são responsáveis por grande parte das receitas da União.

O dilema da reforma tributária traz o medo de que o novo modelo tributário não consiga manter o mesmo nível global de arrecadação. Sempre lembrando, que, uma reforma tributária pode acabar trazendo, no início, uma dificuldade de adaptação dos contribuintes às novas regras tributárias. Além disso, pode haver um hiato de transição entre os modelos, onde a arrecadação acaba tendendo à instabilidade. Essas são algumas razões apontadas para justificar uma paralisação nas discussões da reforma tributária por parte do governo.

As conclusões indicam para a construção de uma estrutura tributária mais progressiva e, por isso, mais justa. Famílias com nível de renda mais elevado arcarão com o maior ônus tributário, para poder ocasionar uma redistribuição de renda. Isso tudo tendo em vista a redução da participação dos impostos indiretos, pois a participação relativa do total arrecadado, em torno de 48,00%, dos impostos sobre bens e serviços, comparados aos 19,00% e 3,30% da participação dos impostos sobre a renda e o patrimônio, respectivamente, mostra o grau de regressividade da estrutura tributária brasileira. Essa tributação acaba “[...] gerando um efeito concentrador de ordem maior, que requer ações de políticas social com efeito compensatório”, como afirma Grazziotin (2012)¹⁰.

A inversão na distribuição da carga tributária, concentrando em tributos diretos, sobre a renda e o patrimônio, diminuindo a importância, no que tange as

¹⁰ O artigo de Grazziotin objetiva analisar a política fiscal brasileira posterior ao Plano Real, a evolução dos índices analíticos entre 1995 e 2010 que aponta para uma grande relevância dos pagamentos de juros da dívida pública, referindo-se a estrutura regressiva da carga tributária.

receitas do governo, dos impostos indiretos regressivos, resultaria em uma maior justiça fiscal.

A continuidade de políticas sociais incrementa e potencializa os efeitos de uma nova estrutura tributária mais justa tendo como principais impostos, como fonte de arrecadação, os que incidem sobre a renda e o patrimônio. Isso tudo tendo como objetivo a diminuição da concentração de renda, gerando um caráter distributivo que possibilite menores níveis de desigualdade social.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. **Apontamento de ciência das finanças, direito financeiro e tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1969.

BRAMI-CELENTANO, Alexandrine; CARVALHO, Carlos Eduardo. A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal. **Rev. Katál.**, Florianópolis, v. 10, n. 1, p. 44-53, jan./jun. 2007. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rk/v10n1/v10n1a06.pdf>>. Acesso em: 17 mar. 2012.

BRASIL. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 01 mai. 2012.

_____. **Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996**. Lei do ITR e Pagamento das Dívidas por Títulos da Dívida Agrária Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9393.htm>. Acesso em: 20 mai. 2012.

_____. **Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4382.htm>. Acesso em: 20 mai. 2012.

_____. **Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010**. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm> Acesso em: 22 mai. 2012.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Alíquotas do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte** - exercício de 2007 até o exercício de 2011. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Aliquotas/ContribFont.htm>>. Acesso em: 15 mai. 2012.

_____. **Alíquotas do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - a partir do exercício de 2012**. 2012a. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Aliquotas/ContribFont2012a2015.htm>>. Acesso em: 16 mai. 2012.

_____. **Carga tributária no Brasil 2010**. 2012b. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2010.pdf>>. Acesso em: 18 mai. 2012.

_____. **Carga tributária no Brasil 2007**. 2012c. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/CTB2007.pdf>>. Acesso em: 18 mai. 2012.

_____. **Código Tributário Nacional**. 2012d. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>>. Acesso em:
20 abril. 2012.

_____. **Tabela progressiva para cálculo anual do imposto sobre a renda da pessoa física** – a partir do exercício de 2012. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Alíquotas/TabProgressiva2012a2015.htm>>.
Acesso em: 16 mai. 2012.

_____. **Tabela progressiva para cálculo anual do imposto sobre a renda da pessoa física** – exercício de 2002 até o exercício de 2011. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Alíquotas/TabProgressiva20022011.htm>>.
Acesso em: 15 mai. 2012.

_____. **Tabela progressiva para cálculo anual do Imposto de renda de pessoa física**: exercícios de 1993 a 2001. ano. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Alíquotas/TabProgressivaIrpAnual19932001.htm>>.
>. Acesso em: 15 mai. 2012.

ECKSTEIN, Otto. **Economia financeira**: introdução à política fiscal. Rio de Janeiro: Zahar, 1977

FROMM, Gary; TAUBMAN, Paul. **Public economic theory and policy**. New York: Macmillan, 1973.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas**: teoria e prática no Brasil. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

GRAZZIOTIN, Henrique de Abreu. **Para entender a questão fiscal brasileira**: uma abordagem não ortodoxa da política fiscal pós-Plano Real / Henrique de Abreu Grazziotin, Ronaldo Herrlein Júnior. -- Porto Alegre: UFRGS/FCE/ DECON, 2012. 39 f. -- (Texto para Discussão / Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Ciências Econômicas; n. 07/2012).

LULA, Edla. Justiça Tributária: Quem vai pagar a conta? **Desafios do Desenvolvimento**, Brasília, n. 43, maio 2008. Disponível em:
<http://desafios.ipea.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=1194:reportagens-materias&Itemid=39>. Acesso em: 05 maio 2012.

MANKIW, N. Gregory. **Introdução à economia**. São Paulo : Cengage Learning, 2008.

MUSGRAVE, Richard Abel. **Teoria das finanças públicas**: um estudo da economia governamental. São Paulo: Atlas, 1976.

REZENDE, Fernando. **Finanças públicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

RIANI, Flávio. **Economia do setor público**: uma abordagem introdutória. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

SALVADOR, Evilásio. **A distribuição da carga tributária: quem paga a conta?** 2007. Disponível em: <<http://www.fag.edu.br/professores/eduardo/Outros/RH%20-%20Trabalho%20-%20Distribui%20%E7%E3o%20da%20Carga%20Tribut%20%E1ria.pdf>>. Acesso em: 15 março. 2012.

ANEXO A – TABELA CARGA TRIBUTÁRIA EM MILHÕES DE REAIS

Carga Tributária no Brasil - 2010

Tabela INC 03		R\$ milhões
Receita Tributária por Base de Incidência - Detalhe da Agregação - 2010		
Cód.	Receita Tributária	
0000	Total da Receita Tributária.....	1.233.491,32
1000	Tributos sobre a Renda.....	226.950,60
1100	Pessoa Física.....	86.629,10
1100.01	Imposto de Renda das Pessoas Físicas.....	16.517,50
1100.02	Imposto de Renda Retido na Fonte - Trabalho Assalariado.....	49.512,02
1100.03	Imposto de Renda Retido na Fonte - gov. estaduais, suas fundações e autarquias.....	15.310,87
1100.04	Imposto de Renda Retido na Fonte - gov. municipais, suas fundações e autarquias.....	5.288,71
1200	Pessoa Jurídica.....	96.950,09
1200.01	Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (regime do lucro real).....	63.546,87
1200.02	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (regime do lucro real).....	33.403,23
1900	Outros.....	43.371,40
1910	Não residentes.....	11.545,87
1910.02	Imposto de Renda Retido na Fonte - Não Residentes.....	11.545,87
1920	Retenções não Alocáveis.....	31.825,53
1920.01	Imposto de Renda Retido na Fonte - Capital.....	24.906,46
1920.02	Imposto de Renda Retido na Fonte - Outros.....	6.919,07
2000	Tributos sobre a Folha de Salários.....	322.523,49
2100	Previdência Social.....	226.927,16
2110	Empregador.....	146.031,86
2110.01	Contribuição para o INSS - Cota Patronal.....	118.427,71
2110.02	Contribuição para a Seguridade Social do Servidor Público - Parcela Governo.....	12.235,10
2110.03	Previdência dos Estados - Parcela Governo.....	11.797,13
2110.04	Previdência dos Municípios - Parcela Governo.....	3.571,93
2120	Empregado.....	70.836,02
2120.01	Contribuição para o INSS - Cota Empregado.....	45.082,91
2120.02	Contribuição para a Seguridade Social do Servidor Público - Parcela Servidor.....	8.572,58
2120.03	Previdência dos Estados - Parcela Servidor.....	6.488,42
2120.04	Previdência dos Municípios - Parcela Servidor.....	1.964,56
2120.05	SIMPLES - Recolhimento em GPS.....	8.727,54
2130	Autônomo.....	7.759,45
2130.01	Contribuição para o INSS - Autônomo / I.....	7.759,45
2190	Outros.....	2.299,83
2190.04	Reclamação Trabalhista.....	2.164,04
2190.05	INSS - Outras Receitas.....	135,79
2200	Seguro Desemprego.....	61.797,21
2200.01	Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).....	61.797,21
2900	Outros.....	33.799,12
2900.01	Salário Educação (via INSS e FNDE).....	11.160,25
2900.02	Contribuições para o Sistema S.....	10.002,49
2900.03	Contribuições para o PIS sobre a folha de pagamento.....	519,71
2900.04	Pasep.....	9.880,46
2900.05	Contribuição para o Custeio das Pensões Militares.....	1.869,02
2900.06	Cota-Parte Contrib. Sindical.....	367,18
3000	Tributos sobre a Propriedade.....	43.368,01
3100	Propriedade Imobiliária (urbana e rural).....	15.875,89
3100.01	Imposto Territorial Rural (ITR).....	494,96
3100.02	Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU).....	15.380,93
3200	Propriedade de Veículos Automotores.....	20.742,68
3200.01	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).....	20.742,68
3300	Transferências Patrimoniais.....	6.749,44
3300.01	Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCD).....	2.330,81
3300.02	Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI).....	4.418,63

Fonte: Dados da SRF (2012)

Carga Tributária no Brasil - 2010

Tabela INC 03 (cont.)
Receita Tributária por Base de Incidência - Detalhe da Agregação - 2010

		R\$ milhões
Cód.	Receita Tributária	
4000	Tributos sobre Bens e Serviços.....	599.049,85
4100	Gerais	402.943,00
4110	Não Cumulativos.....	270.405,63
4110.01	ICMS - Exceto Seletivos.....	124.862,66
4110.02	Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) - Exceto Seletivos.....	25.065,82
4110.03	Cofins-Não Cumulativa.....	98.851,81
4110.04	PIS-Não Cumulativo.....	21.625,34
4120	Cumulativos.....	132.537,36
4120.01	Cofins-Cumulativa.....	35.259,22
4120.02	PIS-Cumulativo.....	7.161,95
4120.03	Simples.....	16.936,03
4120.04	CSLL-Lucro Presumido.....	10.416,52
4120.05	IRPJ-Lucro Presumido.....	18.265,47
4120.06	Imposto sobre Serviços (ISS).....	27.417,76
4120.07	INSS - Clubes de Futebol.....	65,50
4120.08	INSS - Comercialização da Produção Rural.....	3.034,29
4120.10	Finsocial.....	-32,49
4120.11	Contribuição sobre a Receita de Concursos e Prognósticos.....	3.147,18
4120.14	Simples Nacional.....	9.652,43
4120.15	CIDE Remessas.....	1.213,52
4200	Seletivos.....	151.669,56
4210	Automóveis.....	33.337,44
4210.01	IPI - Automóveis.....	5.794,16
4210.02	ICMS - Automóveis.....	27.543,29
4220	Bebidas.....	11.408,32
4220.01	IPI - Bebidas.....	2.433,35
4220.02	ICMS - Bebidas.....	8.974,98
4230	Combustíveis.....	46.905,64
4230.01	CIDE - Combustíveis.....	7.758,34
4230.02	ICMS - Combustíveis.....	39.147,30
4240	Energia Elétrica.....	24.919,39
4240.01	ICMS - Energia Elétrica.....	24.919,39
4250	Tabaco.....	6.614,59
4250.01	IPI - Tabaco.....	3.708,45
4250.02	ICMS - Tabaco.....	2.906,14
4260	Telecomunicações.....	28.484,17
4260.01	ICMS - Telecomunicações.....	28.484,17
4300	Comércio exterior.....	21.099,50
4300.01	Imposto sobre Importação.....	21.055,59
4300.02	Imposto sobre Exportação.....	43,91
4400	Taxas - Presl.Serviços e Poder Polícia.....	20.756,08
4400.01	Taxas Federais.....	5.923,72
4400.02	Taxas Estaduais.....	10.666,27
4400.03	Taxas Municipais.....	4.166,08
4500	Contribuições Econômicas.....	2.581,72
4500.01	FUNDAF.....	211,58
4500.02	CONDECINE.....	21,73
4500.03	AFRMM.....	2.348,41
5000	Tributos sobre Transações Financeira.....	26.510,26
5100	Tributos sobre Débitos e Créditos Bancários	(27,33)
5100.01	Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF).....	(27,33)
5100.02	Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF) [parcela residual].....	0,05
5200	Outros	26.537,59
5200.01	IOF Seguros.....	2.784,50
5200.02	IOF Oper. Crédito.....	15.784,87
5200.03	IOF Oper. Câmbio.....	6.720,32

ANEXO B – TABELA SÉRIE HISTÓRICA RECEITA TRIBUTÁRIA POR BASE DE INCIDÊNCIA EM MILHÕES DE REAIS



Carga Tributária no Brasil - 2007

Tabela INC 02-A

Série Histórica - Receita Tributária por Base de Incidência em R\$ milhões - 2003 a 2007

		R\$ milhões				
Cód.	Tipo de Base	2003	2004	2005	2006	2007
0000	Total da Receita Tributária	533.930,25	626.032,91	716.107,08	794.121,53	903.638,93
1000	Tributos sobre a Renda	98.976,92	108.046,55	134.875,42	148.255,71	174.187,63
1100	Pessoa Física	33.310,65	39.077,47	46.344,90	50.675,67	59.720,38
1200	Pessoa Jurídica	37.927,21	42.615,63	58.254,26	64.455,32	80.546,72
1900	Outros	27.739,06	26.353,45	30.276,25	33.124,72	33.920,53
1910	Não residentes	6.064,09	6.105,56	6.831,55	8.069,76	8.567,02
1920	Retenções não Alocáveis	21.674,97	20.247,89	23.444,70	25.054,95	25.353,51
2000	Tributos sobre a Folha de Salários	116.142,44	136.670,57	157.330,93	177.260,79	203.868,51
2100	Previdência Social	79.995,51	95.007,80	110.557,92	123.002,43	142.691,86
2110	Empregador	50.119,14	59.418,69	67.641,66	73.485,93	84.488,31
2120	Empregado	20.789,35	25.371,88	30.848,51	35.797,49	42.727,01
2130	Autônomo	3.968,18	4.208,29	4.681,45	5.271,08	5.698,91
2190	Outros	5.118,83	6.008,94	7.386,30	8.447,93	9.777,63
2200	Seguro Desemprego	24.956,35	28.269,33	32.247,88	36.505,40	41.630,51
2900	Outros	11.190,58	13.393,43	14.525,13	17.752,95	19.546,14
3000	Tributos sobre a Propriedade	18.098,46	20.089,09	22.680,01	26.200,92	30.411,01
3100	Propriedade Imobiliária	7.976,27	8.860,87	9.535,86	10.566,08	11.719,17
3200	Propriedade de Veículos Automotores	7.739,85	8.909,79	10.497,08	12.418,74	14.689,97
3300	Transferências Patrimoniais	2.382,34	2.318,42	2.647,08	3.216,10	4.001,88
4000	Tributos sobre Bens e Serviços	257.185,86	309.363,15	343.663,44	378.677,39	423.782,91
4100	Gerais	169.822,33	211.774,31	234.120,96	256.622,49	288.818,92
4110	Não Cumulativos	72.233,16	132.695,27	154.387,00	167.729,86	188.480,55
4120	Cumulativos	97.589,17	79.079,03	79.733,96	88.892,63	100.338,38
4200	Seletivos	79.210,88	88.402,48	100.609,78	112.120,25	122.777,66
4210	Automóveis	10.547,48	12.554,34	17.284,55	19.519,91	21.734,44
4220	Bebidas	5.746,24	6.530,99	6.650,53	7.524,38	7.895,20
4230	Combustíveis	31.903,11	33.558,03	35.744,05	40.172,08	41.515,68
4240	Energia Elétrica	12.241,14	14.928,80	17.347,13	18.670,17	22.537,94
4250	Tabaco	3.663,83	4.381,55	4.293,31	4.721,87	5.287,78
4260	Telecomunicações	15.109,08	16.448,78	19.290,21	21.511,84	23.806,62
4300	Comércio exterior	8.152,65	9.186,35	8.932,70	9.934,65	12.186,33
5000	Tributos sobre Transações Financeiras	27.458,55	31.618,72	35.143,09	38.792,18	44.114,81
5100	Tributos sobre Débitos e Créditos Bancários	23.029,01	26.399,16	29.188,22	32.057,93	36.319,86
5200	Outros	4.429,53	5.219,56	5.954,86	6.734,25	7.794,95
9000	Outros Tributos	16.068,03	20.244,84	22.414,19	24.934,55	27.274,06

Fonte: Dados da SRF (2012)

Carga Tributária no Brasil - 2010

Tabela INC 02-A

Série Histórica - Receita Tributária por Base de Incidência - 2006 a 2010

		R\$ milhões				
Cód.	Tipo de Base	2006	2007	2008	2009	2010
0000	Total da Receita Tributária	790.361,63	903.419,28	1.034.060,49	1.055.440,23	1.233.491,32
1000	Tributos sobre a Renda	147.076,60	175.391,55	212.277,03	209.899,49	226.950,60
1100	Pessoa Física	50.843,80	59.944,84	72.970,02	73.680,09	86.629,10
1200	Pessoa Jurídica	63.538,39	81.400,50	98.019,90	95.911,38	96.950,09
1900	Outros	32.694,41	34.046,21	41.287,12	40.308,02	43.371,40
1910	Não residentes	7.449,19	7.877,39	9.922,64	10.898,16	11.545,87
1920	Retenções não Alocáveis	25.245,22	26.168,82	31.364,48	29.409,86	31.825,53
2000	Tributos sobre a Folha de Salários	190.173,17	216.448,64	249.404,52	274.914,49	322.523,49
2100	Previdência Social	135.686,47	154.993,20	176.841,68	194.288,36	226.927,16
2110	Empregador	87.355,04	99.984,19	114.054,60	124.733,44	146.031,86
2120	Empregado	41.755,65	47.679,21	54.656,23	60.537,85	70.836,02
2130	Autônomo	5.271,08	5.698,92	6.246,69	6.950,16	7.759,45
2190	Outros	1.304,69	1.630,89	1.884,16	2.066,91	2.299,83
2200	Seguro Desemprego	36.505,40	41.630,51	48.714,38	54.725,95	61.797,21
2900	Outros	17.981,29	19.825,13	23.848,46	25.900,18	33.799,12
3000	Tributos sobre a Propriedade	25.079,16	29.678,69	33.912,96	35.574,86	43.368,01
3100	Propriedade Imobiliária	9.833,11	11.230,40	12.119,12	12.670,72	15.875,89
3200	Propriedade de Veículos Automotores	12.171,52	14.341,01	16.718,13	17.567,21	20.742,68
3300	Transferências Patrimoniais	3.074,53	4.107,28	5.075,71	5.336,93	6.749,44
4000	Tributos sobre Bens e Serviços	377.890,88	425.247,38	503.758,67	499.805,11	599.049,85
4100	Gerais	242.146,51	269.924,37	329.920,67	331.406,14	402.943,00
4110	Não Cumulativos	163.648,04	180.206,44	225.361,19	218.671,87	270.405,63
4120	Cumulativos	78.498,47	89.717,93	104.559,48	112.734,27	132.537,36
4200	Seletivos	112.149,40	126.873,10	137.887,56	134.554,03	151.669,56
4210	Automóveis	18.433,44	24.610,65	28.708,48	28.969,27	33.337,44
4220	Bebidas	8.850,55	9.416,35	9.880,75	11.070,53	11.408,32
4230	Combustíveis	40.089,06	41.508,52	44.134,45	39.457,71	46.905,64
4240	Energia Elétrica	18.670,17	22.537,94	23.183,22	21.747,22	24.919,39
4250	Tabaco	4.594,33	4.993,02	5.612,43	6.167,36	6.614,59
4260	Telecomunicações	21.511,84	23.806,62	26.368,22	27.141,94	28.484,17
4300	Comércio exterior	9.912,46	12.227,96	17.121,70	15.896,84	21.099,50
4400	Taxas - Prest. Serviços e Poder Polícia	12.440,90	14.495,97	16.293,44	16.213,42	20.756,08
4500	Contribuições Econômicas	1.241,62	1.725,98	2.535,31	1.734,67	2.581,72
5000	Tributos sobre Transações Financeiras	38.712,76	44.200,62	21.233,28	19.204,13	26.510,26
5100	CPMF e IPMF	31.956,40	36.375,72	1.011,00	[22,21]	[27,33]
5200	IOF	6.756,36	7.824,89	20.222,28	19.226,33	26.537,59
9000	Outros Tributos	11.429,07	12.452,21	13.474,02	16.042,16	15.089,11

Fonte: Dados da SRF (2012)

ANEXO C – TABELA SÉRIE HISTÓRICA RECEITA TRIBUTÁRIA POR BASE DE INCIDÊNCIA EM PORCENTAGEM DO PIB



Carga Tributária no Brasil - 2007

Tabela INC 02-B

Série Histórica - Receita Tributária por Base de Incidência - 2003 a 2007

Cód.	Tipo de Base	% PIB				
		2003	2004	2005	2006	2007
0000	Total da Receita Tributária	31,41%	32,24%	33,35%	33,51%	34,79%
1000	Tributos sobre a Renda	5,82%	5,57%	6,28%	6,26%	6,71%
1100	Pessoa Física	1,96%	2,01%	2,16%	2,14%	2,30%
1200	Pessoa Jurídica	2,23%	2,19%	2,71%	2,72%	3,10%
1900	Outros	1,63%	1,36%	1,41%	1,40%	1,31%
1910	Não residentes	0,36%	0,31%	0,32%	0,34%	0,33%
1920	Retenções não Alocáveis	1,28%	1,04%	1,09%	1,06%	0,98%
2000	Tributos sobre a Folha de Salários	6,83%	7,04%	7,33%	7,48%	7,85%
2100	Previdência Social	4,71%	4,89%	5,15%	5,19%	5,49%
2110	Empregador	2,95%	3,06%	3,15%	3,10%	3,25%
2120	Empregado	1,22%	1,31%	1,44%	1,51%	1,64%
2130	Autônomo	0,23%	0,22%	0,22%	0,22%	0,22%
2190	Outros	0,30%	0,31%	0,34%	0,36%	0,38%
2200	Seguro Desemprego	1,47%	1,46%	1,50%	1,54%	1,60%
2900	Outros	0,66%	0,69%	0,68%	0,75%	0,75%
3000	Tributos sobre a Propriedade	1,06%	1,03%	1,06%	1,11%	1,17%
3100	Propriedade Imobiliária	0,47%	0,46%	0,44%	0,45%	0,45%
3200	Propriedade de Veículos Automotores	0,46%	0,46%	0,49%	0,52%	0,57%
3300	Transferências Patrimoniais	0,14%	0,12%	0,12%	0,14%	0,15%
4000	Tributos sobre Bens e Serviços	15,13%	15,93%	16,00%	15,98%	16,31%
4100	Gerais	9,99%	10,91%	10,90%	10,83%	11,12%
4110	Não Cumulativos	4,25%	6,83%	7,19%	7,08%	7,26%
4120	Cumulativos	5,74%	4,07%	3,71%	3,75%	3,86%
4200	Seletivos	4,66%	4,55%	4,69%	4,73%	4,73%
4210	Automóveis	0,62%	0,65%	0,80%	0,82%	0,84%
4220	Bebidas	0,34%	0,34%	0,31%	0,32%	0,30%
4230	Combustíveis	1,88%	1,73%	1,66%	1,70%	1,60%
4240	Energia Elétrica	0,72%	0,77%	0,81%	0,79%	0,87%
4250	Tabaco	0,22%	0,23%	0,20%	0,20%	0,20%
4260	Telecomunicações	0,89%	0,85%	0,90%	0,91%	0,92%
4300	Comércio exterior	0,48%	0,47%	0,42%	0,42%	0,47%
5000	Tributos sobre Transações Financeiras	1,62%	1,63%	1,64%	1,64%	1,70%
5100	Tributos sobre Débitos e Créditos Bancários	1,35%	1,36%	1,36%	1,35%	1,40%
5200	Outros	0,26%	0,27%	0,28%	0,28%	0,30%
9000	Outros Tributos	0,95%	1,04%	1,04%	1,05%	1,05%

Fonte: Dados da SRF (2012)

Carga Tributária no Brasil - 2010

Tabela INC 02-B

Série Histórica - Receita Tributária por Base de Incidência - 2006 a 2010

Cód.	Tipo de Base	% PIB				
		2006	2007	2008	2009	2010
0000	Total da Receita Tributária	33,36%	33,95%	34,11%	33,14%	33,56%
1000	Tributos sobre a Renda	6,21%	6,59%	7,00%	6,59%	6,18%
1100	Pessoa Física	2,15%	2,25%	2,41%	2,31%	2,36%
1200	Pessoa Jurídica	2,68%	3,06%	3,23%	3,01%	2,64%
1900	Outros	1,38%	1,28%	1,36%	1,27%	1,18%
1910	Não residentes	0,31%	0,30%	0,33%	0,34%	0,31%
1920	Retenções não Alocáveis	1,07%	0,98%	1,03%	0,92%	0,87%
2000	Tributos sobre a Falha de Salários	8,03%	8,13%	8,23%	8,63%	8,78%
2100	Previdência Social	5,73%	5,82%	5,83%	6,10%	6,17%
2110	Empregador	3,69%	3,76%	3,76%	3,92%	3,97%
2120	Empregado	1,76%	1,79%	1,80%	1,90%	1,93%
2130	Autônomo	0,22%	0,21%	0,21%	0,22%	0,21%
2190	Outros	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%
2200	Seguro Desemprego	1,54%	1,56%	1,61%	1,72%	1,68%
2900	Outros	0,76%	0,74%	0,79%	0,81%	0,92%
3000	Tributos sobre a Propriedade	1,06%	1,12%	1,12%	1,12%	1,18%
3100	Propriedade Imobiliária	0,41%	0,42%	0,40%	0,40%	0,43%
3200	Propriedade de Veículos Automotores	0,51%	0,54%	0,55%	0,55%	0,56%
3300	Transferências Patrimoniais	0,13%	0,15%	0,17%	0,17%	0,18%
4000	Tributos sobre Bens e Serviços	15,95%	15,98%	16,62%	15,69%	16,30%
4100	Gerais	10,22%	10,14%	10,88%	10,40%	10,96%
4110	Não Cumulativos	6,91%	6,77%	7,43%	6,87%	7,36%
4120	Cumulativos	3,31%	3,37%	3,45%	3,54%	3,61%
4200	Seletivos	4,73%	4,77%	4,55%	4,22%	4,13%
4210	Automóveis	0,78%	0,92%	0,95%	0,91%	0,91%
4220	Bebidas	0,37%	0,35%	0,33%	0,35%	0,31%
4230	Combustíveis	1,69%	1,56%	1,46%	1,24%	1,28%
4240	Energia Elétrica	0,79%	0,85%	0,76%	0,68%	0,68%
4250	Tabaco	0,19%	0,19%	0,19%	0,19%	0,18%
4260	Telecomunicações	0,91%	0,89%	0,87%	0,85%	0,78%
4300	Comércio exterior	0,42%	0,46%	0,56%	0,50%	0,57%
4400	Taxas - Prest. Serviços e Poder Policia	0,53%	0,54%	0,54%	0,51%	0,56%
4500	Contribuições Econômicas	0,05%	0,06%	0,08%	0,05%	0,07%
5000	Tributos sobre Transações Financeiras	1,63%	1,66%	0,70%	0,60%	0,72%
5100	CPMF e IPMF	1,35%	1,37%	0,03%	0,00%	0,00%
5200	IOF	0,29%	0,29%	0,67%	0,60%	0,72%
9000	Outros Tributos	0,48%	0,47%	0,44%	0,50%	0,41%

Fonte: Dados da SRF (2012)

ANEXO D - TABELA SÉRIE HISTÓRICA RECEITA TRIBUTÁRIA POR BASE DE INCIDÊNCIA EM PORCENTAGEM DA ARRECADAÇÃO TOTAL



Carga Tributária no Brasil - 2007

Tabela INC 02-C

Série Histórica - Receita Tributária por Base de Incidência - 2003 a 2007

		%				
Cód.	Tipo de Base	2003	2004	2005	2006	2007
0000	Total da Receita Tributária	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
1000	Tributos sobre a Renda	18,54%	17,26%	18,83%	18,67%	19,28%
1100	Pessoa Física	6,24%	6,24%	6,47%	6,38%	6,61%
1200	Pessoa Jurídica	7,10%	6,81%	8,13%	8,12%	8,91%
1900	Outros	5,20%	4,21%	4,23%	4,17%	3,75%
1910	Não residentes	1,14%	0,98%	0,95%	1,02%	0,95%
1920	Retenções não Alocáveis	4,06%	3,23%	3,27%	3,16%	2,81%
2000	Tributos sobre a Folha de Salários	21,75%	21,83%	21,97%	22,32%	22,56%
2100	Previdência Social	14,98%	15,18%	15,44%	15,49%	15,79%
2110	Empregador	9,39%	9,49%	9,45%	9,25%	9,35%
2120	Empregado	3,89%	4,05%	4,31%	4,51%	4,73%
2130	Autônomo	0,74%	0,67%	0,65%	0,66%	0,63%
2190	Outros	0,96%	0,96%	1,03%	1,06%	1,08%
2200	Seguro Desemprego	4,67%	4,52%	4,50%	4,60%	4,61%
2900	Outros	2,10%	2,14%	2,03%	2,24%	2,16%
3000	Tributos sobre a Propriedade	3,39%	3,21%	3,17%	3,30%	3,37%
3100	Propriedade Imobiliária	1,49%	1,42%	1,33%	1,33%	1,30%
3200	Propriedade de Veículos Automotores	1,45%	1,42%	1,47%	1,56%	1,63%
3300	Transferências Patrimoniais	0,45%	0,37%	0,37%	0,40%	0,44%
4000	Tributos sobre Bens e Serviços	48,17%	49,42%	47,99%	47,69%	46,90%
4100	Gerais	31,81%	33,83%	32,69%	32,32%	31,96%
4110	Não Cumulativos	13,53%	21,20%	21,56%	21,12%	20,86%
4120	Cumulativos	18,28%	12,63%	11,13%	11,19%	11,10%
4200	Seletivos	14,84%	14,12%	14,05%	14,12%	13,59%
4210	Automóveis	1,98%	2,01%	2,41%	2,46%	2,41%
4220	Bebidas	1,08%	1,04%	0,93%	0,95%	0,87%
4230	Combustíveis	5,98%	5,36%	4,99%	5,06%	4,59%
4240	Energia Elétrica	2,29%	2,38%	2,42%	2,35%	2,49%
4250	Tabaco	0,69%	0,70%	0,60%	0,59%	0,59%
4260	Telecomunicações	2,83%	2,63%	2,69%	2,71%	2,63%
4300	Comércio exterior	1,53%	1,47%	1,25%	1,25%	1,35%
5000	Tributos sobre Transações Financeiras	5,14%	5,05%	4,91%	4,88%	4,88%
5100	Tributos sobre Débitos e Créditos Bancários	4,31%	4,22%	4,08%	4,04%	4,02%
5200	Outros	0,83%	0,83%	0,83%	0,85%	0,86%
9000	Outros Tributos	3,01%	3,23%	3,13%	3,14%	3,02%

Fonte: Dados da SRF (2012)

Carga Tributária no Brasil - 2010

Tabela INC 02-C

Série Histórica - Receita Tributária por Base de Incidência - 2006 a 2010

Cód.	Tipo de Base	%				
		2006	2007	2008	2009	2010
0000	Total da Receita Tributária	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
1000	Tributos sobre a Renda	18,61%	19,41%	20,53%	19,89%	18,40%
1100	Pessoa Física	6,43%	6,64%	7,06%	6,98%	7,02%
1200	Pessoa Jurídica	8,04%	9,01%	9,48%	9,09%	7,86%
1900	Outros	4,14%	3,77%	3,99%	3,82%	3,52%
1910	Não residentes	0,94%	0,87%	0,96%	1,03%	0,94%
1920	Retenções não Alocáveis	3,19%	2,90%	3,03%	2,79%	2,58%
2000	Tributos sobre a Folha de Salários	24,06%	23,96%	24,12%	26,05%	26,15%
2100	Previdência Social	17,17%	17,16%	17,10%	18,41%	18,40%
2110	Empregador	11,05%	11,07%	11,03%	11,82%	11,84%
2120	Empregado	5,28%	5,28%	5,29%	5,74%	5,74%
2130	Autônomo	0,67%	0,63%	0,60%	0,66%	0,63%
2190	Outros	0,17%	0,18%	0,18%	0,20%	0,19%
2200	Seguro Desemprego	4,62%	4,61%	4,71%	5,19%	5,01%
2900	Outros	2,28%	2,19%	2,31%	2,45%	2,74%
3000	Tributos sobre a Propriedade	3,17%	3,29%	3,28%	3,37%	3,52%
3100	Propriedade Imobiliária	1,24%	1,24%	1,17%	1,20%	1,29%
3200	Propriedade de Veículos Automotores	1,54%	1,59%	1,62%	1,66%	1,68%
3300	Transferências Patrimoniais	0,39%	0,45%	0,49%	0,51%	0,55%
4000	Tributos sobre Bens e Serviços	47,81%	47,07%	48,72%	47,36%	48,57%
4100	Gerais	30,64%	29,88%	31,91%	31,40%	32,67%
4110	Não Cumulativos	20,71%	19,95%	21,79%	20,72%	21,92%
4120	Cumulativos	9,93%	9,93%	10,11%	10,68%	10,74%
4200	Seleltivos	14,19%	14,04%	13,33%	12,75%	12,30%
4210	Automóveis	2,33%	2,72%	2,78%	2,74%	2,70%
4220	Bebidas	1,12%	1,04%	0,96%	1,05%	0,92%
4230	Combustíveis	5,07%	4,59%	4,27%	3,74%	3,80%
4240	Energia Elétrica	2,36%	2,49%	2,24%	2,06%	2,02%
4250	Tabaco	0,58%	0,55%	0,54%	0,58%	0,54%
4260	Telecomunicações	2,72%	2,64%	2,55%	2,57%	2,31%
4300	Comércio exterior	1,25%	1,35%	1,66%	1,51%	1,71%
4400	Taxas - Prest. Serviços e Poder Policia	1,57%	1,60%	1,58%	1,54%	1,68%
4500	Contribuições Econômicas	0,16%	0,19%	0,25%	0,16%	0,21%
5000	Tributos sobre Transações Financeiras	4,90%	4,89%	2,05%	1,82%	2,15%
5100	CPMF e IPMF	4,04%	4,03%	0,10%	0,00%	0,00%
5200	IOF	0,85%	0,87%	1,96%	1,82%	2,15%
9000	Outros Tributos	1,45%	1,38%	1,30%	1,52%	1,22%

Fonte: Dados da SRF (2012)

ANEXO E – TABELA PROGRESSIVA PARA CÁLCULO ANUAL DO IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – EXERCÍCIOS DE 1993 A 2001

Histórico da Tabela Progressiva do IRPF

(Exercícios 1993 a 2001)

Exercício	1993 e 1994		1995		1996		1997		1998		1999 a 2001	
	Reais*		Reais*		Reais		Reais		Reais		Reais	
TABELA PROGRESSIVA	BC	Aliq	BC	Aliq	BC	Aliq	BC	Aliq	BC	Aliq	BC	Aliq
	Até 9.543,0		Até 9.543,0		Até 8.803,4		Até 10.800,00		Até 10.800,00		Até 10.800,00	
	Acima de 9.543,0 até 18.609,0	15	Acima de 9.543,0 até 18.609,0	15	Acima de 8.803,4 até 17.166,3	15	Acima de 10.800,0 até 21.600,0	15	Acima de 10.800,0 até 21.600,0	15	Acima de 10.800,0 até 21.600,0	15
	Acima de 18.609,0	25	Acima de 18.609,00 até 171.771,0	26,6	Acima de 17.166,30 até 158.457,4	26,6	Acima de 21.600,0	25	Acima de 21.600,0	25	Acima de 21.600,0	27,5
			Acima de 171.771,0	35	Acima de 158.457,4	35						

Valores em Reais convertidos pela UFIR média de 1995 (0,79524)

Elaboração: COSIT/SRF

ANEXO F – SÉRIE DE TABELAS PROGRESSIVAS PARA CÁLCULO ANUAL DO IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA

Tabela 14 - Tabela progressiva para cálculo Anual do imposto de renda de Pessoa Física para o exercício de 2002, Ano-calendário de 2001

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 10.800,00	-
Acima de 10.800,00 até 21.600,00	15,0
acima de 21.600,00	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 15 - Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda de Pessoa Física Para o Exercício de 2003, Ano-calendário de 2002; para o Exercício de 2004, Ano-calendário de 2003 e para o Exercício de 2005, Ano-calendário de 2004

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 12.696,00	-
De 12.696,01 até 25.380,00	15,0
Acima de 25.380,00	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 16 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2006, ano-calendário de 2005

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 13.968,00	-
De 13.968,01 até 27.912,00	15,0
Acima de 27.912,00	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 17 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2007, ano-calendário de 2006

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 14.992,32	-
De 14.992,33 até 29.958,88	15,0
Acima de 29.958,88	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 18 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2008, ano-calendário de 2007

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 15.764,28	-
De 15.764,29 até 31.501,44	15,0
Acima de 31.501,44	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 19 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2009, ano-calendário de 2008

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 16.473,72	-
De 16.473,73 até 32.919,00	15,0
Acima de 32.919,00	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 20 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 17.215,08	-
De 17.215,09 até 25.800,00	7,5
De 25.800,01 até 34.400,40	15,0
De 34.400,41 até 42.984,00	22,5
Acima de 42.984,00	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 21 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física a partir do exercício de 2011, ano-calendário de 2010

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 17.989,80	-
De 17.989,81 até 26.961,00	7,5
De 26.961,01 até 35.948,40	15,0
De 35.948,41 até 44.918,28	22,5
Acima de 44.918,28	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 22 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2012, ano-calendário de 2011

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 18.799,32	-
De 18.799,33 até 28.174,20	7,5
De 28.174,21 até 37.566,12	15,0
De 37.566,13 até 46.939,56	22,5
Acima de 46.939,56	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

ANEXO G – SÉRIE DE TABELAS PROGRESSIVAS PARA O CÁLCULO MENSAL DO IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA

Tabela 23 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2008, ano-calendário de 2007

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 1.313,69	-
De 1.313,70 até 2.625,12	15,0
Acima de 2.625,12	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 24 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2009, ano-calendário de 2008

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 1.372,81	-
De 1.372,82 até 2.743,25	15,0
Acima de 2.743,25	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 25 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 1.434,59	-
De 1.434,60 até 2.150,00	7,5
De 2.150,01 até 2.866,70	15,0
De 2.866,71 até 3.582,00	22,5
Acima de 3.582,00	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 26 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física a partir do exercício de 2011, ano-calendário de 2010

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 1.499,15	-
De 1.499,16 até 2.246,75	7,5
De 2.246,76 até 2.995,70	15,0
De 2.995,71 até 3.743,19	22,5
Acima de 3.743,19	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

Tabela 27 - Tabelas Progressivas para o cálculo mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2012, ano-calendário de 2011

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %
Até 1.566,61	-
De 1.566,62 até 2.347,85	7,5
De 2.347,86 até 3.130,51	15,0
De 3.130,52 até 3.911,63	22,5
Acima de 3.911,63	27,5

Fonte: Dados da SRF (2012)

ANEXO H – A ALÍQUOTA UTILIZADA PARA CÁLCULO DO ITR

Tabela 28 - A alíquota utilizada para cálculo do ITR, estabelecida para cada imóvel rural, com base em sua área total e no respectivo grau de utilização

ÁREA TOTAL DO IMÓVEL (em hectares)	GRAU DE UTILIZAÇÃO (em %)				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 50	0,03	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 50 até 200	0,07	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 200 até 500	0,10	0,60	1,30	2,30	3,30
Maior que 500 até 1.000	0,15	0,85	1,90	3,30	4,70
Maior que 1.000 até 5.000	0,30	1,60	3,40	6,00	8,60
Acima de 5.000	0,45	3,00	6,40	12,00	20,00

Fonte: Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002.