



**FACULDADE DE INHUMAS  
CENTRO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR DE INHUMAS**

**CURSO DE DIREITO**

**SUSANNA LORENA DE ALMEIDA RIBEIRO**

**A ALTA CARGA TRIBUTÁRIA E A DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA DIANTE  
DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA**

**INHUMAS-GO  
2019**

**SUSANNA LORENA DE ALMEIDA RIBEIRO**

**A ALTA CARGA TRIBUTÁRIA E A DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA DIANTE  
DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA**

Monografia apresentada ao Curso direito, da Faculdade de Inhumas (FACMAIS) como requisito para a obtenção do título de Bacharel em direito. **Professor (a) orientador (a):** Ms. Daniel Gonçalves de Oliveira.

**INHUMAS – GO  
2019**

**SUSANNA LORENA DE ALMEIDA RIBEIRO**

**A ALTA CARGA TRIBUTÁRIA E A DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA DIANTE  
DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA**

**AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO DO(S) ALUNO(S)**

Monografia apresentada ao Curso de Direito, da Faculdade de Inhumas (FACMAIS) como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Inhumas, 16 de dezembro de 2019.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Daniel Gonçalves de Oliveira  
(orientador(a) e presidente)

---

(Membro)

Dedico essa monografia a Deus e a ele ofereço toda a minha gratidão, por fazer dessa trajetória acadêmica uma escada da experiência e da perseverança. Descobrimo a cada semestre o valor do aprendizado, do respeito ao próximo, da convivência sem preconceitos e da luta por uma sociedade mais justa diante das desigualdades.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus que é a fonte de tudo, por me sustentar durante as incertezas na minha trajetória acadêmica e no desenvolvimento do meu trabalho. Sou grata a minha mãe que sempre me ajudou, servindo de apoio para que eu chegasse até aqui, por também cuidar do meu filho durante essa trajetória de estudos, entendendo a importância da minha luta por um futuro melhor. Ao meu pai que sempre compreensivo, nunca me negou seu apoio e auxílio em todos os momentos que precisei. Aos meus familiares, pelo apoio e incentivo ao meu crescimento e sucesso, em especial as minhas tias Wânia e Walquíria, que diretamente me ajudaram, auxílios que foram essenciais para a conclusão de minha trajetória acadêmica. Aos meus colegas de curso, pelo aprendizado na convivência, pela oportunidade de crescimento e amadurecimento mútuos e pelas amizades feitas durante esses anos e que serão sempre únicas e especiais para mim. Ao meu orientador Daniel Gonçalves de Oliveira, por aceitar me orientar nessa monografia, sempre atencioso e compreensivo. Suas valiosas orientações e indicações fizeram grande diferença no desenvolvimento deste trabalho. Por fim, a todos que de maneira direta ou indireta, me apoiaram, incentivaram e fizeram parte da minha formação, a todos o meu muito obrigado!

O Estado é essa grande ficção através da qual todos tentam viver às custas de todos.  
Frédéric Bastiat (1801-1850)

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

**OCDE Organização e Cooperação de Desenvolvimento Econômico**

**CF Constituição Federal**

**CTN Código Tributário Nacional**

**PIB Produto Interno Bruto**

**IPI Imposto Sobre Produtos Industrializados**

**ICMS Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços**

**ISS Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza**

**IBS Imposto Sobre Bens e Serviços**

**Cepal Comissão Econômica Para América Latina**

**IBGE Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**

**IBPT Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação**

**IR Imposto de Renda**

**CCJC Comissão de Constituição de Justiça e de Cidadania**

**IPEA Instituto de Pesquisa e Economia aplicada**

**DIEESE Departamento Internacional de Estatística e Estudo Econômico**

**LAC Região da América Latina e Caribe**

## **RESUMO**

Este trabalho foi elaborado através de dados estatísticos e doutrinários. Trata-se de uma análise da alta carga tributária no Brasil e a dignidade da pessoa humana diante da tributação indireta. Na medida em que se têm direitos e garantias constitucionais que preservam por uma vida digna e pelo mínimo existencial, também se tem uma carga tributária alta e pesada. O presente trabalho mostra os principais problemas da tributação indireta e no que ela interfere no dia a dia do contribuinte, bem como os benefícios da tributação direta e uma possível possibilidade de melhoria no sistema tributário que deve ser aplicada. Tratará também da proposta da emenda constitucional que vem para reformar o sistema tributário Brasileiro.

**Palavras-chave:** Carga Tributária, Dignidade da pessoa humana, tributação.



## **ABSTRACT**

This work was elaborated through statistical and doctrinal data. This is an analysis of the high tax burden in Brazil and the dignity of the human person in the face of indirect taxation. To the extent that they have constitutional rights and guarantees that they preserve for a dignified life and the minimum existential, so does a high and heavy tax burden. This paper shows the main problems of indirect taxation and what it interferes with in the taxpayer's daily life, as well as the benefits of direct taxation and a possible possibility of improvement in the tax system that should be applied. It will also deal with the proposed constitutional amendment that comes to reform the Brazilian tax system.

**Keywords:** Tax burden, Human dignity, Taxation.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	11
<b>1 O CÓDIO TRIBUTÁRIO NACIONAL E A CONSTITUIÇÃO</b> .....	13
1.1 DADOS ESTATÍSTICOS.....	14
1.1.1 O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.....	17
<b>2 A TRIBUTAÇÃO INDIRETA E A REGRESSIVIDADE</b> .....	18
2.1 - O EFEITO CASCATA COMO RESULTADO DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA.....	21
2.1.1 – A PROGRESSIVIDADE.....	22
<b>3 A REFORMA TRIBUTÁRIA</b> .....	25
3.1 O FIM DA GUERRA FISCAL .....	28
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	30
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	32

## INTRODUÇÃO

Em um país onde a Constituição garante uma grande extensão de direitos sociais e o foco é oferecer um mínimo de uma vida digna aos cidadãos. Entra em questão a alta tributação no atual sistema tributário brasileiro. O sistema Tributário Brasileiro, em particular, é bastante complexo, gerando interpretações diversas por parte da sociedade e do Estado. A carga tributária de um país é a parcela de recursos que o Estado retira dos indivíduos para financiar ações do governo.

Sabe-se que os tributos são necessários para o Estado, assim, sendo indispensável o seu recolhimento para que se alcance o bem comum e mostrando-se extremamente necessário ao país. Na medida em que possibilita que as condições para satisfação dos interesses de toda a coletividade; que é a finalidade do tributo. Sendo assim, apesar de ser necessário a cobrança de impostos, não deve abalar o incentivo à produção. Elkin (1989, p.7) destaca que: “a equidade, eficiência e simplicidade são aspectos determinantes para a avaliação do sistema tributário”.

Este trabalho propõe examinar a alta carga tributária brasileira e até que ponto ela interfere negativamente no dia a dia do contribuinte, nas suas necessidades básicas para ter uma vida digna, bem como no crescimento econômico do país.

Ante o exposto, apresenta-se o problema de pesquisa qual seja: a alta Carga Tributária e a dignidade da pessoa humana diante da tributação indireta. A metodologia a ser empregada neste trabalho será a revisão bibliográfica, através de exames doutrinários e dados estatísticos que revelam a realidade do sistema tributário brasileiro.

Este trabalho foi baseado e referenciado nos relatórios e estatísticas trazidos por institutos como a OCDE (Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico) e o IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação) bem como nas doutrinas de Luciano Amaro e Roberto Barroso, os quais permitiram perceber o problema central: observar se os tributos estão realmente sendo retornados em forma de infraestrutura e benefícios aos cidadãos nas áreas principais que são: saúde, segurança, educação, moradia e alimentação.

Sendo assim, a presente pesquisa foi dividida em três capítulos e seus subtópicos. No primeiro capítulo, será apresentada a ligação legislativa entre o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal de 1988, trazendo juntamente em seus subtópicos; dados estatístico de institutos de pesquisas, os princípios do não-confisco e do mínimo existencial. No segundo capítulo, será apresentada a Tributação indireta e a Regressividade no sistema tributário brasileiro, com subtópicos trazendo sobre o efeito cascata na tributação e a progressividade. Por fim, o terceiro capítulo tratará sobre a reforma tributária e o fim da Guerra fiscal, dando assim as considerações finais.

Veem-se os efeitos da alta tributação no nosso dia a dia, principalmente da tributação indireta. E isso nos leva a reflexão da necessidade de reforma em nosso sistema e, principalmente, nos remete ao questionamento de como o menos abastados arcam com uma tributação que pode ser chamada de abusiva. Isso nos traz os princípios constitucionais, se realmente eles tem sido respeitados pelo Estado que deveria proporcionar igualdade e justiça social.

Todos esses questionamentos levaram a essa pesquisa e que sirva de incentivo, esperança para evolução de uma sociedade mais justa. Há um grande desafio pela frente que é a redução de impostos para os contribuintes de baixa renda. Através de uma solução hipotética para a questão problema, assim se reduziria os impostos indiretos, fazendo grande diferença na qualidade de vida do cidadão classe média e baixa, alcançando um avanço na economia e no desenvolvimento nacional.

## O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E A CONSTITUIÇÃO

Neste capítulo será tratado sobre o Código Tributário Nacional e sua ligação com a Constituição Federal, bem como os princípios que norteiam a legislação e garantem ao cidadão o direito a uma vida digna. Trar-se-ão dados estatísticos a respeito da forma de tributação no Brasil e comparações com os países ligados a OCDE e suas formas de tributação.

O Código tributário nacional nasceu com a lei nº 5.172 de Outubro de 1966, iniciando-se com a reforma através da emenda constitucional nº 18 de 1º de Dezembro de 1965. Esta emenda instituiu o Sistema Tributário Nacional. Apesar de ser de 1966 foi recepcionado pela Constituição de 1988, sendo assim, não fere a carta magna, estando em vigência até o momento. (Fonseca, 2012, p. 23)

Portanto, o objetivo do trabalho não será debater acerca da legalidade e constitucionalidade do Código Tributário Nacional; e sim trazer ao conhecimento os efeitos de tal tributação no orçamento do cidadão, tanto mensal quanto anual. Dessa forma, busca-se compreender a melhor maneira teórica de diminuí-la para que a população de baixa renda não sinta tanto os efeitos financeiros, conseqüentemente levando a uma vida mais digna e gerando efeitos positivos ao país.

O artigo 3º da Constituição elenca como objetivos da República Federativa do Brasil que são: a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; a garantia de um desenvolvimento nacional; a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais; bem como a promoção do bem de todos, sem qualquer tipo de discriminação. (CF, art. 3º). Esses objetivos citados têm uma notável importância no estudo em tela, especialmente à luz da justiça fiscal. E o meio pelo qual o Estado busca alcançá-los é através da arrecadação dos tributos, com a conseqüente aplicação desses valores.

Portanto, o sistema tributário deve ser aproveitado como sistema de distribuição de renda e de diminuição da pobreza, através de gastos sociais e tributação, uma vez que os recursos depositados devem ser revertidos a favor da

sociedade e não somente para sanar as dívidas do Estado. Se a instituição de um tributo respeitar a dignidade da pessoa humana, ele não será abusivo nem inconstitucional, mas sim essencial para a coletividade. (Nairon, 2015).

É importante mencionar que o tributo existe para que se alcance o bem comum, mostrando-se extremamente necessário ao país, na medida em que possibilita as condições para satisfação dos interesses de toda a coletividade, esta é sua principal finalidade. O Estado existe em razão do ser humano, devendo atender as necessidades da população, de modo que o recolhimento tributário não pode de forma alguma afetar o mínimo existencial do contribuinte. Se houver equilíbrio entre a dignidade humana e o tributo, este terá por finalidade principal o bem comum.

O Brasil é uma república que possui caráter federativo e o seu poder é repartido entre entes autônomos que compõem a República, de forma a existir diferentes centros emanadores do poder político nos termos da Constituição Federal. Na medida em que deve preservar e respeitar direitos fundamentais e garantir a participação na ordem social, com implantação dos seus objetivos descritos no artigo 3º da Constituição Federal. (Barroso, 2015, p.41).

No caso do tributo, o Estado Democrático de Direito depende da justiça e da eficiência da carga fiscal, que é implementada através do princípio da capacidade contributiva. Portanto, o tributo não deve sacrificar o mínimo para a existência digna uma pessoa. Desta forma, a tributação é importante, pois sem ela o Estado não suportaria os gastos adquiridos do cumprimento daqueles objetivos impostos na constituição. Sendo assim, a tributação só terá sentido se for subordinada aos princípios elencados em nossa carta magna, dentre eles a justiça, igualdade e dignidade de forma a garantir contraprestação do Estado ao contribuinte (Barreto, 2017).

## 1.1 DADOS ESTATÍSTICOS

O Estado, que é o sujeito ativo da relação tributária, exige o pagamento do que lhe é devido, mesmo não tendo retorno em forma de melhorias e qualidade de

vida aos cidadãos conjuntamente ao tributo pago. Como já discorrido anteriormente, a cobrança de tributos tem como objetivo a execução de obras, bem como custeamento de todo o aparato Estatal em favor da coletividade, proporcionando bem-estar e qualidade de vida. O empresário brasileiro conhece bem a realidade da tributação, estando o país no 14º lugar do ranking mundial.

Conforme os indicadores divulgados em 2017, no Brasil a carga tributária equivale a 32% do Produto Interno Bruto. Contudo, há países mais avançados do que o Brasil com carga tributária bem menor, como é o caso dos Estados Unidos, com 26,4% e a Suíça, com 27,9%. Não é novidade dizer que a pesada carga tributária brasileira não é revertida em serviços públicos de qualidade, mas esta comparação ainda causa surpresa e desânimo.

Além disso, o Brasil está em uma das piores posições entre os 30 países analisados quanto ao retorno dos valores arrecadados em prol do bem-estar da sociedade. Mesmo assim, o governo federal se empenha constantemente em aumentar os impostos tentando amenizar e reduzir o rombo das contas públicas.

Segundo dados da OCDE, o aumento da proporção de tributos em relação ao PIB é uma tendência comum na região da LAC, em contraste com os percentuais relativamente estáveis observados nos países da OCDE, apesar de existir grandes variações nacionais em ambas as áreas. Com a maior proporção de tributos em relação ao PIB durante o período de 1990-2009, mostrando percentuais semelhantes à média da OCDE especialmente em 2014, ficando em segundo lugar apenas da Argentina em 2010.

Dados de 2014 do IBGE indicam que o índice Gini que segundo o IPEA é um instrumento que foi criado para medir o grau de concentração de renda em determinado seguimento, no Brasil está em 0,495, o que indica uma considerável concentração de renda, ou seja, a renda no Brasil é má distribuída e as grandes riquezas do país estão concentradas nas mãos da população de alta renda. A título de comparação, a média deste índice nos países da OCDE é de 0,318. Quanto mais perto de 0, menor é a concentração.

A Constituição Federal esclarece em seu artigo 145 que: "Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a

capacidade econômica do contribuinte”. Porém os indicadores mostram o contrário. Segundo a revista eletrônica de Informações e Debates do Instituto de pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), o índice Gini foi criado pelo italiano Conrado Gini e é um instrumento para se medir o grau de concentração de renda em determinado local, apontando a diferença entre os rendimentos dos mais pobres e dos mais ricos (IPEA 2014, p.13).

O departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE) diz o seguinte: A experiência internacional mostra que os impostos indiretos como, por exemplo, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), tendem a ser menos eficientes em realizar o princípio da progressividade, uma vez que incidem sobre o consumo. Já os impostos diretos, que serão tratados posteriormente, tendem a alcançar níveis de progressividade maiores, como é o caso do Imposto de Renda das pessoas físicas (DIEESE, 2016 p.1).

O autor Juliano Giassi Goularti traz que após o ano de 2007, o governo tomou uma atitude para evitar a queda do PIB e apostou nas desonerações enquanto política de ação, com o fim de tentar manter o nível de atividade econômica e alavancar o investimento privado, elevado de 16,7%, em 2007, para 20,8%, em 2010, 23,8%, em 2014, e 18,5%, em 2015, da RARF (Receita Administrada pela Receita Federal).

Assim, o governo colocou em curso uma socialização das desonerações tributárias como meio de contemplar todos os setores. A questão é que essa ação política vem castigando os trabalhadores, desmontando o financiamento da seguridade social para atender as ambições especificamente da acumulação de capitais ao liberar o empresário da contribuição. Ou seja, as desonerações são regressivas seletivas, revelando-se outro escândalo contra o Estado e a Sociedade brasileira (GOULARTI, 2017, p.61).

Após esta análise, temos visto que o uso de recursos públicos não está de acordo com o bem da coletividade, favorecendo a elite da sociedade em detrimento dos mais pobres. Segundo Castilho (2002, p. 88) “A exigência tributária só tem sentido e uma república se for para o bem de todos, como forma de garantir a prestação de serviços públicos que Estado está obrigado a fornecer”.



Para tanto, é preciso entender sobre a justiça fiscal e o princípio do não confisco e trazer um análise mais crítica a respeito da administração tributária e do não cumprimento de tais princípios na legislação. Princípios estes que trarei no próximo tópico.

### 1.1.1 PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO E O MÍNIMO EXISTENCIAL

O Princípio do Não confisco nasceu no ordenamento constitucional brasileiro de 1988 como limitação ao poder de tributar. “Sua origem vem do latim “confiscare”, que, no ambiente jurídico, significa a ação de força exercida pelo Estado consistente em transferir para si todos ou parte dos bens de um particular” (MARTINS & DELGADO, 2000, p. 93).

O princípio do não-confisco protege o contribuinte da tributação que esteja acima da sua capacidade contributiva, pois, neste polo, o tributo estará afetando direitos fundamentais, a partir dessa afetação, sua propriedade ensejará o confisco. A possibilidade de tributação não começa simplesmente com a existência de riqueza. Antes, é necessário que a riqueza exceda o mínimo necessário para a prática de direitos básicos resguardados na constituição, o chamado mínimo existencial (BRUN FÁBIO 2017, p.36).

O mínimo existencial está elencado no art.7º, IV da constituição determinando as necessidades que devem ser cobertas com um salário mínimo, para que o cidadão tenha uma vida digna, porém, não se destina apenas a preservar a sobrevivência digna do cidadão, mas também a proteger, da mesma forma, a estrutura familiar, as atividades produtivas, evitando o empobrecimento e a desigualdade social.

O problema é que, com a alta carga tributária indireta, a qual será tratada no próximo capítulo, alcançar esse mínimo existencial, para se ter uma garantia de vida digna, tem sido a maior dificuldade do contribuinte brasileiro, pois a base do cotidiano do cidadão de baixa renda gira em torno de produtos pesadamente tributados. Dessa forma, esgota-se quase que totalmente a possibilidade de um cidadão de baixa renda conseguir poupar seu dinheiro recebendo apenas um salário mínimo (Pedroso Guilherme, 2018, p.45

## **A TRIBUTAÇÃO INDIRETA E A REGRESSIVIDADE**

Neste capítulo, será discorrido sobre o que é a tributação indireta e a regressividade tributária no Brasil, bem como a forma que essas tributações afetam o dia a dia do contribuinte. No decorrer do capítulo ver-se-á também sobre a progressividade que se apresenta como uma boa forma de diminuir a incidência dos tributos indiretos, aumentando a tributação direta, bem como o que é o efeito cascata no sistema tributário e como ele afeta os contribuintes.

Dentre os pontos trazidos até o momento, revela-se que a estrutura tributária brasileira é baseada na tributação indireta, incidindo significativamente sobre o valor final de produtos que são essenciais para a subsistência das pessoas. Por exemplo, os produtos alimentícios, que são a base principal no orçamento das famílias de baixa renda, como esclarecem os dados trazidos em nota técnica.

A Tributação indireta é que está embutida no valor final dos produtos, como já dito e que é repassado ao consumidor. O Brasil é um país que não tributa tanto a renda, como é feito em outros países da OCDE. No entanto, agrega tributos por toda a cadeia de consumo, mascarando a tributação atrás de bens de consumo. Sendo assim, o contribuinte de direito difere do contribuinte de fato, que arca com grande parte do ônus tributário. (Gassen. 2013 p. 213).

Os impostos indiretos não se cabem alegar a incidência do princípio do não-confisco, pois a própria estrutura e características desses tributos permitem ao contribuinte recuperar-se dos impostos pagos mediante aumento de preço, de modo a evitar que seu patrimônio seja atingido economicamente. Aires Fernando Barreto também traz que os impostos indiretos não garantem proteção ao contribuinte, pois tais impostos jamais atingirão as raias do confisco, mesmo que tenham alíquotas muito altas. (BARRETO, 2015, p.102).

Para este autor, o princípio do não-confisco atinge unicamente os impostos que incidem sobre o patrimônio e a renda. O contribuinte de baixa renda paga por produtos pesadamente tributados e essenciais para sua subsistência,

como produtos alimentícios, medicamentos, roupas, calçados, combustível, dentre outros. Além do mais; como o Estado raramente oferece retorno dos impostos ao contribuinte, o mesmo ainda tem que arcar do seu próprio bolso com serviços de boa qualidade que deveriam ser fornecidos pelo Estado, como saúde, educação e segurança.

Desta forma, pode-se facilmente compreender o porquê de um cidadão de baixa renda, esgotar totalmente seu salário com alimentação e despesas de casa muito antes do seu próximo pagamento. Esse contribuinte inconscientemente está arcando com a tributação indireta em um percentual que lhe permitiria chegar até o fim do mês em suas despesas, com uma vida digna.

O contrário acontece com contribuintes de alta renda que, mesmo gastando com produtos supérfluos e pesadamente tributados, como produtos importados, ainda assim conseguirão poupar seu dinheiro, por ter maior poder de compra, pois quanto maior a renda disponível, menor a participação de tributos indiretos em seus gastos e patrimônio.

Um levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) apontou que o retorno recebido pelos brasileiros está muito aquém dos altos tributos exigidos pelo Estado. Mesmo assim, o governo tem buscado aumentar os impostos cada vez mais, em busca de reduzir o rombo das contas públicas. Em outro estudo realizado pelo mesmo instituto, mostrou-se que o contribuinte trabalhou cerca de cinco meses, ou 149 dias, no ano de 2016 somente para pagar impostos exigidos pelo governo.

Esses dados vêm crescendo desde o início da década de 1990, período em que o peso da carga tributária começou a ser estudado. Esse caráter regressivo fica evidente pela baixa participação da tributação sobre a renda na carga tributária no Brasil (18,3%), na comparação com a média dos 34 países que compõem a Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico

(OCDE) (média de 34,1%); e pela menor participação da tributação do patrimônio na carga tributária no Brasil (4,4%), na comparação com a OCDE (5,5%).

Em contrapartida, o caráter regressivo da tributação também fica evidente pela elevada participação dos tributos sobre o consumo (49,7%), muito acima da OCDE (32,4%). No caso do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), além da baixa ou nula tributação das rendas do capital, a alíquota máxima praticada no Brasil (27,5%) é bem inferior à média da OCDE (43,5%), e sua participação na arrecadação total é quase quatro vezes menor.

Observa-se com estes dados que a maior parte de arrecadação de tributos no Brasil se concentra na tributação indireta, pois a incidência acaba sendo maior do que sobre a renda e a propriedade. Desta feita, em uma situação hipotética, se os tributos incidirem sobre 40% do PIB, a cada R\$ 1,00 (um real) que o contribuinte gasta com bens e consumo, cerca de R\$ 0,40 (quarenta centavos) são direcionados para a arrecadação de impostos.

Portanto, se todas as pessoas pagam nominalmente o mesmo imposto sobre o consumo, as pessoas de baixa renda ou menos favorecidas acabam contribuindo com uma porção maior da sua renda ao Fisco, comparando com as mais ricas. Sabe-se que esta parcela da população, geralmente, não consegue poupar suas finanças.

Claramente, nota-se que os tributos indiretos apresentam impactos distributivos maiores sobre os segmentos mais pobres da população do que sobre a renda de classes mais ricas, esclarecendo a evidência explícita de que a tributação do Brasil tem caráter regressivo.

Conseqüentemente, esse tipo de regime regressivo aumenta na medida em que tem uma relação inversa com a renda do contribuinte. Ou seja, quanto mais baixa a renda do contribuinte, maior a tributação que incide sobre o mesmo. Muito diferente do que acontece em países Europeus em que o regime é progressivo, sendo assim, quanto maior a renda do contribuinte, maior a sua

contribuição ao fisco. Isso nos remete novamente aos princípios trazidos pela Constituição que entra diretamente em contraste com o sistema tributário nacional.

É certo que o imposto de renda (IR) busca superficialmente seguir alguns princípios do regime progressivo, porém, como já demonstrado anteriormente, os impostos no Brasil em sua maioria são embutidos na tributação indireta, incidindo maior tributação sobre o consumo do que sobre patrimônio.

## 2.1 O EFEITO CASCATA COMO RESULTADO DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA

Segundo Ana Clara Costa, o efeito cascata é uma peculiaridade do sistema tributário brasileiro, incidindo no imposto sobre o imposto. O mais forte exemplo sobre é o ICMS ( Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), pois seu recolhimento ocorre inúmeras vezes levando a cobrança do imposto sobre ele mesmo. (Costa, 2018) Sendo assim, o efeito cascata é a múltipla tributação de um mesmo produto.

Suponha-se que um determinado comerciante venda sua mercadoria por 10 reais, sobre o qual será cobrado 2 reais de postos, fazendo com que ele pague 12 reais pelo produto. Quando esse mesmo comerciante revender esse produto, será então aplicado um novo imposto sobre o já existente, ocorrendo uma dupla tributação, encarecendo excessivamente o produto. E isso acontece com praticamente tudo o que é tributado de forma indireta no Brasil. Alguns produtos são pesadamente tributados justamente por conta desse fenômeno que ocorre desde a sua fabricação.

Segundo Isaias Coelho, professor sênior do Núcleo de Estudos Fiscais da Faculdade de Direito da Fundação Getúlio Vargas (FGV), como o ICMS está presente em todas as cadeias produtivas, seu recolhimento ocorre várias vezes, que leva a cobrança de imposto sobre imposto. ( Coelho, 2019).

Claramente, observa-se que o efeito cascata sobre determinados impostos, são a causa da chamada tributação indireta, pois o contribuinte paga por um produto pesada e repetidamente tributado sendo o maior prejudicado e arcando com uma carga tributária extremamente onerosa.

Esse efeito na tributação atrapalha diretamente não só o consumidor, mas também as empresas de pequeno porte que encontram dificuldade na evolução tecnológica de seus produtos e serviços. O modelo de tributação no Brasil não permite aos produtores brasileiros e as empresas disputarem com o mercado estrangeiro. O efeito cascata inviabiliza a evolução dos negócios, pois não há possibilidade de repassar o produto no preço sem reduzir a margem de lucro. Desta forma, as empresas vivem em uma lucratividade baixa, não sobrando recursos para modernização da estrutura. Isso traz um efeito negativo na economia do país.

Este efeito assemelha-se bastante com a cumulatividade vedado pela Constituição Federal. O princípio da não cumulatividade é um limitador do poder de tributar, que justamente veda creditar produtos com base nas despesas feitas com insumos e bens. Mas há vertentes que defendem o efeito cascata no sistema tributário, por ser um ótimo negócio para o governo, por ser impostos que geralmente o consumidor não vê que estão pagando por eles, portanto, de difícil constatação e regulamentação, resumindo a tributação indireta no país.

### 2.1.1 A PROGRESSIVIDADE

Como já tratado anteriormente, o Sistema tributário regressivo tributa os bens de consumo, desta forma, são mais difíceis de fiscalizar devido estar embutidos no preço final de cada produto ou serviço. Já quando se fala em progressividade de um sistema tributário, seu fundamento está localizado no que chamamos de tributo-renda, ou seja, um sistema tributário progressivo é quando a tributação aumenta na medida em que a renda dos indivíduos aumenta, direcionando diretamente o tributo sobre a renda e o patrimônio e não sobre o consumo.

Hugo de Brito Machado define a progressividade como sendo a técnica de incidência de alíquotas variadas, no qual o aumento se dá na medida em que se majora a base de cálculo. Ou seja, se a base de cálculo aumentar, a alíquota também aumentará desta forma, a variação na base de cálculo implica na variação da alíquota. (JORGE AUGUSTO 201, p.48)

Segundo Alexandrino, a progressividade é destinada a atender à capacidade contributiva e significa incidências de maiores alíquotas. A progressividade faz com que as alíquotas sejam cada vez mais altas, quanto maior for a riqueza. Isto é, quanto maior seja a capacidade contributiva. Trata-se de um instrumento municiado para alcançar equidade na tributação (Alexandrino 2009, p. 62).

Leandro Paulsen escreve que a progressividade "é critério que exige variação positiva da alíquota à medida que há aumento da base de cálculo. De fato, tem-se progressividade quando há diversas alíquotas graduadas em função do aumento da base de cálculo: maior a base, maior a alíquota". A progressividade dos tributos encontra seu principal fundamento em um dos princípios basilares do direito tributário brasileiro, previsto no §1º, art. 145 da Constituição Federal.

Sendo assim, segundo o regime progressivo, para que a capacidade contributiva seja respeitada, é necessário diminuir os impostos daqueles que são mais pobres e aumentar os impostos dos que tem mais riquezas, focando na tributação direta, pois como a base de cálculo é a direta manifestação de riqueza dos contribuintes, quanto maior ela for maior será a capacidade contributiva do mesmo.

Desta feita, um sistema tributário progressivo seria uma opção coerente para a diminuição da tributação indireta, e ,consequentemente, da desigualdade, fazendo com que o contribuinte de baixa renda pague menos impostos, tendo em vista a tributação ser calculada de acordo com o patrimônio.

Conforme o entendimento de Marc Morgan (2018), a queda da desigualdade requer tanto um sistema tributário progressivo, quanto maiores investimentos no campo social. Pensando em uma provável melhoria no sistema tributário surgiram as discussões sobre sua reforma que vêm se estendendo durante os últimos anos. Objetivando a justiça fiscal, o reforço em intensificar a tributação direta parece a mudança mais plausível e coerente a se fazer. Sobre isso, o relatório da OCDE nos traz o seguinte:

[...] existe a necessidade de ampla reforma no sistema tributário brasileiro atual, a redução das transferências econômicas para o setor corporativo, juntamente com a avaliação mais sistemática de programas e gastos públicos. Devem-se trazer reformas com a intenção de aperfeiçoar a prestação de contas, combatendo a corrupção. (OCDE; 2018, P.5).

Claro que na prática a aplicação dessa tributação específica pode se tornar um pouco mais complicada, por isso a importância da reforma tributária que será tratada no próximo capítulo.



## A REFORMA TRIBUTÁRIA

Neste capítulo, será trazida análise sobre as chamadas PEC 45/2019 e PEC 110/2019 que são as propostas da emenda constitucional de reforma do sistema tributário brasileiro. Será discutido de que maneira essa reforma ocorrerá, caso seja aprovada, os tributos que serão extintos e os benefícios que serão acolhidos, dentre eles o fim da guerra fiscal no Brasil.

O Brasil se encontra em um período de grandes reformas, e com o sistema tributário não é diferente. Segundo a análise das principais linhas da proposta de reforma tributária, feita por Luiz Carlos Hauly, enquanto os países da OCDE recebem 37% das suas receitas de tributação de renda e 25% de consumo, no Brasil, chega a 51% para o consumo de bens e serviços e 18% para a renda. A busca por atingir uma distribuição similar aos países da OCDE é um dos objetivos desta proposta. O desafio maior será manter a carga tributária total sem que ela aumente, permanecendo assim em torno dos 35% do PIB. (Hauly, 2019, p.1)

O sistema tributário Brasileiro atua dentro de três esferas de tributação; o consumo, renda e propriedade. Como já tratado nos capítulos anteriores, é sobre o consumo que incide a maior carga de tributação. Através das análises feitas, pode-se observar que o sistema tributário brasileiro é oneroso e complexo para os contribuintes (Sabbag, 2009, p.118).

Além de haver impostos aplicados a bens e serviços, esses impostos devem ser pagos em datas e destinatários diferentes, tornando a tributação sobre circulação de bens e serviços um tanto burocrática. Dados do Banco Mundial trazem que as empresas brasileiras gastam cerca de três meses por ano com a organização e o pagamento de impostos. (Pinheiro, 2019)

Segundo nota técnica de nº 38, feita por Josué Pellegrini, a reforma tributária, proposta com a PEC 45/2019, bem como a PEC 110/2019, ambas buscam simplificar o sistema tributário brasileiro sem reduzir a autonomia dos Estados e municípios, dando-lhes o poder de alterar a alíquota do imposto sobre bens e serviços.

Algumas das propostas das PECs 45/19 e 110/19 são: A extinção do IPI, ICMS Estadual, ISS municipal, Confins e PIS. Bem como a criação de outros tributos como o Imposto sobre operações com bens e serviços (IBS) nos parâmetros de um imposto sobre bens agregados e imposto seletivo. As propostas de reforma também preveem a criação de um comitê de gestão nacional, com representação de cada ente para controlar a distribuição da receita e o IBS. (Pelegriani, 2019, p.13)

Mais uma inovação nas referidas emendas constitucionais, que propõe uma devolução tributária para famílias carentes. Assim, o tributo seria devolvido a essas pessoas em forma de transferência de renda. Essa proposta foi recepcionada e aprovada pela Comissão de constituição e Justiça da câmara dos deputados, bem como pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJC).

A Proposta passará ainda pela análise de uma comissão especial, criada especificamente para esse fim, em seguida, será votada em dois turnos no plenário. A reforma tributária deve estar pautada na igualdade e promoção do desenvolvimento social do país. Sobre essa linha de pensamento Marc Morgan traz que:

A reforma deve avançar no sentido de promover a progressividade do sistema tributário pela ampliação da tributação que incide sobre a renda, a propriedade e a riqueza, o que requer mudanças na tributação sobre a renda da pessoa física; na tributação sobre a renda da pessoa jurídica; em medidas relacionadas com a tributação internacional para combater a evasão, elisão e o uso dos paraísos fiscais; na tributação sobre as transações financeiras; e na tributação sobre a propriedade e a riqueza. (MORGAN, 2018, p.29).

A busca por deixar a tributação brasileira aproximada dos parâmetros da OCDE será bastante desafiadora, porém deve-se levar em consideração a realidade histórica do país, pois o Estado social de 1988 nasceu sem bases financeiras concretas e adequadas. A solução encontrada foi ampliar tributação indireta, pois, é de fácil arrecadação, trazendo ao sistema tributário brasileiro um caráter extremamente regressivo (FAGNANI, 2018, p. 39).

Analisando a proposta da reforma, observa-se que a aplicação da progressividade no Brasil é possível, com a elevação de incidência dos tributos sobre a renda e o patrimônio. Reduzir a desigualdade de renda é necessário para que o sistema tributário deixe de ser regressivo e, excessivamente, oneroso a população de baixa renda.

Essa mudança só é possível partindo do princípio da capacidade contributiva, e o maior desafio dessa reforma é de natureza política. Dentro dessa análise a Cepal traz a seguinte vertente:

(...) a desigualdade implica grandes custos de eficiência, o que redundaria em que sua superação seja uma condição necessária para o desenvolvimento. As políticas a favor da igualdade não só produzem efeitos positivos em termos de bem-estar social, mas também contribuem para gerar um sistema econômico mais favorável para a aprendizagem, a inovação e o aumento da produtividade. (CEPAL, 2018)

Ao redistribuir renda, a tributação amplia os rendimentos das famílias, estimula o consumo, fomenta o mercado interno, amplia a demanda por bens e serviços, impulsiona o investimento privado. O que gera lucro, investimento, renda, emprego e demanda, realimentando esse círculo virtuoso. Da mesma forma, a progressividade, ao sustentar o financiamento dos investimentos na infraestrutura econômica e social, é peça-chave para a expansão da oferta de serviços, a elevação da produtividade e a melhoria das condições de vida da população. (SANTIAGO, 2018, p. 49)

Segundo Afonso Florence, a proposta da reforma tributária brasileira, na medida em que haverá arrecadação em decorrência da tributação de muitos ricos, irá desonerar o consumo da classe média e da população em geral, fazendo da proposta uma base segura para um sistema tributário mais justo. (Florence, 2019)

Uma das bases da proposta de reforma tributária no Brasil, e que vem recebendo críticas é também a ideia de tributar o consumo via uma única alíquota para bens e serviços. Os críticos afirmam que não é correto proceder desta maneira, pois os países da OCDE tributam seu consumo através de duas ou mais alíquotas, havendo desoneração para produtos básicos como os alimentícios. (Carraza, 2019)

### 3.1 O FIM DA GUERRA FISCAL

Segundo Thiago Dantas, para atrair investimentos e riquezas em uma determinada região, muitos Estados e Municípios promovem incentivos diversos para atrair empresas para sua região. Esses incentivos vão desde isenção de impostos até a própria construção de instalações da empresa com dinheiro público. A Guerra fiscal é a disputa entre Cidades e Estados para o fornecimento de melhores incentivos as empresas que se instalarem em sua região. (Dantas, 2019)

A desvantagem dessa disputa é que faz com que o Brasil, de uma forma geral, deixe de arrecadar grandes recursos, por conta desta disputa, sendo que, de qualquer forma, essas empresas se instalariam no Brasil. Além disso, quem adquire bens ou serviços de outro estado pode sofrer sanções e restrições ao crédito do ICMS, ao usufruir de incentivos fiscais no seu estado de origem. (Dantas, 2019)

A geração de empregos é um dos pontos positivos das guerras fiscais, mesmo assim, devido a grandes incentivos oferecidos pelo poder público, uma grande carga tributária é perdida, fazendo com que a própria população da região pague para cobrir essa perda.

A proposta de emenda constitucional promete simplificar o sistema tributário, reduzindo as alíquotas do ICMS, fazendo com que esses incentivos percam força. Porém, essa também é uma discussão política e terá uma provável resistência para sua aprovação, pois como já tratado anteriormente, esse tipo de tributação é interessante aos cofres do governo.

Por mais que simplifique e melhore o sistema tributário nacional, essa mudança pode gerar alguns transtornos na economia de grandes estados brasileiros. Porém, a população não deve mais arcar com os exageros do poder público, lidando com uma pesada e desigual carga tributária. Precisa-se desburocratizar e simplificar o sistema tributário no Brasil, aliviando o peso da população, e igualando os recursos entre os estados, incentivando o

desenvolvimento nacional. Sacrifícios serão necessários para que se traga equilíbrio fiscal e desenvolvimento para a economia do país.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ante aos estudos feitos acerca da alta carga tributária no Brasil e a dignidade da pessoa humana diante da tributação indireta, pode-se observar que o Brasil necessita de grande avanço quando se trata de tributação. A tributação brasileira tem atualmente e de forma explícita um sistema tributário regressivo, em que se tributa onerosa e excessivamente o consumo. Os impostos indiretos fazem parte do dia a dia do cidadão brasileiro, e os contribuintes de baixa renda são os mais afetados pela carga tributária.

A desigualdade e a má distribuição de renda ainda é um problema real em nosso cenário atual, na qual o interesse das classes abastadas tem sobreposto o interesse da coletividade. Em um país onde vemos o contribuinte não vendo alternativas quanto a cobranças abusivas de impostos, esgotando toda sua renda, para garantir a si mesmo serviços que o Estado deveria fornecer com qualidade, como saúde, educação e segurança.

O contribuinte assalariado esgota sua renda, sem ter meios de poupar suas finanças, enquanto as classes abastadas não sentem tanto o efeito da tributação pesada sobre o consumo e produtos essenciais por terem alto poder de compra.

A grande necessidade de mudanças quanto à forma de tributação e aos incentivos dados pelo governo as empresas estrangeiras que pretendem se instalar no Brasil, fazendo com que a população arque com as necessidades do Estado.

A regressividade e a tributação indireta são formas de tributação que precisam ser drasticamente diminuídas e desvalorizadas, para que possamos engajar no crescimento e na evolução econômica do país. Diminuindo a tributação indireta e direcionando a maior porcentagem de tributação na renda e no patrimônio, conseguir-se-á aproximar de uma tributação mais justa.

Portanto, a cultura do imposto sobre imposto deve ser extinta no Brasil, mesmo sendo interessante ao Estado, pois ela trava o desenvolvimento

econômico do país, fazendo com que as pessoas tenham menos poder de compra.

É importante ter como exemplo a tributação dos países membros da OCDE em que a tributação sobre a renda e o patrimônio é mais concentrada, bem como buscar pela desburocratização do sistema tributário e sua simplificação. A reforma tributária está trazendo boas alternativas para mudanças positivas no sistema tributário, porém é apenas o começo, a ponta do iceberg.

Diante das críticas a respeito da reforma tributária, é preciso pensar em soluções alternativas para conciliar a reforma tributária com os interesses políticos e limites da constituição. O código tributário nacional nasceu com a ideia de igualdade, de todos pagarem de forma igual pelos mesmos impostos. Porém, em um país onde a distribuição de renda é extremamente desigual, naturalmente as classes de baixa renda arcarão de maneira desproporcional com uma carga pesada e injusta de tributação.

O que era visto como um sistema de igualdades se tornou um sistema de interesses, no qual o interesse da coletividade ficou em segundo plano, e os interesses das empresas multinacionais, do Estado e das classes abastadas se tornou prioridade.

Porém, mesmo que devagar esta se indo rumo a uma melhoria no país. A reforma tributária, apesar de não ser ainda a reforma ideal, é sem dúvidas um avanço para a tributação do país. O que se espera é que a igualdade se estabeleça, fazendo com que o cidadão assalariado consiga ter uma vida mais digna, consiga adquirir maior poder de compra, mais qualidade de vida para sua família.

Não se pode mais permitir que a corda arrebente para o lado mais fraco, que é o contribuinte de baixa renda, isso empobrece e desqualifica o país. Direitos essenciais devem ser garantidos como prioridade. O contribuinte deve pagar pelos impostos na medida de sua capacidade contributiva.

## REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 20 Edição – São Paulo: Saraiva, 2014.
- BARROSO, Luís Roberto. Curso de Direito Constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo/Luís Roberto Barroso. - 5. Ed. São Paulo: Saraiva, 2015.
- Lima Mateus, A progressividade tributária na jurisprudência do STF, disponível em: <https://jus.com.br/artigos/60232/a-progressividade-tributaria-na-jurisprudencia-do-stf>
- OCDE, RELATÓRIO 2018, P 15
- VADE MECUM ACADÊMICO SARAIVA. 25. Ed. Atual. São Paulo: Saraiva 2018.
- DIEESE, 2016, p. 1
- IBPT. Levantamento, 2016
- IBGE. Relatório , 2014
- DANTAS, Tiago. "Guerra Fiscal"; *Brasil Escola*. Disponível em: <https://brasilecola.uol.com.br/economia/guerra-fiscal.htm>. Acesso em 04 de novembro de 2019.
- ALEXANDRINO, Marcelo; VICENTE, Paulo. Manual de direito tributário. 8. ed. rev. e atual. São Paulo: Método, 2009.
- HÁVILA, Humberto; CARRAZA, Antônio. "A Reforma Tributária que o Brasil Precisa Parte I". Disponível em: [https://www.conjur.com.br/2019-nov-08/opiniao-reforma-tributaria-brasil-parte?utm\\_source=dlvr.it&utm\\_medium=facebook#author](https://www.conjur.com.br/2019-nov-08/opiniao-reforma-tributaria-brasil-parte?utm_source=dlvr.it&utm_medium=facebook#author). Acesso em 10 de novembro de 2019
- SOUZA, Tiago. "PEC 45/19". Disponível em: Acesso em 08 de novembro de 2019.



[webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:EnrXFdbg6GMJ:https://www.dootax.com.br/pec-45-2019/+&cd=3&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br](https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:EnrXFdbg6GMJ:https://www.dootax.com.br/pec-45-2019/+&cd=3&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br).

- PELLEGRINI, Josué. “Nota Técnica de N° 38”. disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf>. Acesso em 05 de Novembro de 2019.

- COSTA, Ana Clara. “A tributação em cascata é uma Peculiaridade Brasileira”. Disponível em: <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:gLC9QiPnq2UJ:https://veja.abril.com.br/economia/tributacao-em-cascata-e-uma-peculiaridade-brasileira/+&cd=6&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br> . Acesso em 07 de novembro de 2019.