



SISTEMA FISCAL PARA UM PAÍS JUSTO E INCLUSIVO

IF INSTITUTO
JUSTIÇA FISCAL

Justiça Fiscal é o Estado para todos

Sumário

Principais propostas.....	4
1. SISTEMA TRIBUTÁRIO.....	5
1.1 Considerações iniciais.....	5
1.2 Objetivos Constitucionais como Guia.....	5
1.3 Mudanças contrárias à Constituição.....	8
1.4 Crescer Distribuindo.....	11
1.5 Instrumento de Indução do Desenvolvimento.....	12
1.6 Critérios de Rateio de Transferências Tributárias para a Redução da Desigualdade.....	15
1.7 Estratégia para a Implementação.....	17
1.7.1 Primeira Etapa.....	18
1.7.2 Segunda Etapa.....	19
1.7.3 Terceira Etapa.....	20
1.8 Resumo das Principais Propostas.....	22
2. RENÚNCIAS FISCAIS.....	25
2.1. Considerações Iniciais.....	25
2.2 Justificativas oficiais para a não inclusão de algumas desonerações no Demonstrativo.....	29

2.3	Transparência e publicidade dos gastos tributários.....	30
2.4	Análise do Demonstrativo de Gastos Tributário (DGT) do PLOA.....	31
2.5	Conclusões e Recomendações.....	34
3.	CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO.....	37
3.1	Diagnóstico.....	40
3.1.1	A captura do CARF e a influência das corporações empresariais.....	40
3.1.2	Morosidade do contencioso administrativo e suas principais causas.....	43
3.1.3	Pagamento insignificante dos débitos após o julgamento definitivo.....	45
3.1.4	Aplicação de normas distintas pelo CARF e RFB.....	46
3.2	Conclusões e Propostas.....	48
4.	INVESTIMENTOS SOCIAIS.....	51
4.1	Diagnóstico da política social no Brasil.....	51
4.1.1	Regras fiscais.....	51
4.1.2.	O fracasso da agenda da austeridade.....	53
4.1.3.	Impacto do Investimento Social.....	61
4.2.	Propostas de Melhoria do Estado Social.....	62

INSTITUTO JUSTIÇA FISCAL

Principais propostas

O Instituto Justiça Fiscal apresenta um resumo das principais sugestões referentes a quatro temas considerados extremamente relevantes para estruturar as condições para o fortalecimento do Estado social, nas perspectivas do financiamento das políticas públicas e investimentos sociais.

Em relação ao financiamento das políticas públicas, trata das mudanças necessárias e urgentes na legislação tributária, apresenta um diagnóstico e propostas referentes às renúncias fiscais e considerações sobre os graves problemas do sistema de contencioso tributário. Propõe ainda uma discussão sobre a importância dos investimentos sociais, do seu papel na redução das desigualdades e na promoção dos direitos sociais do desenvolvimento nacional sustentável.

Por constituir uma síntese de muitos trabalhos realizados há bastante tempo, não estão contemplados todos os aspectos relacionados a cada um dos temas tratados. É uma síntese para pontuar questões imprescindíveis que, de alguma forma, precisam constar nos debates políticos daqueles que se propõem a retomar o processo interrompido de construção do Estado social brasileiro.

1. SISTEMA TRIBUTÁRIO

1.1 Considerações iniciais

O Sistema Tributário deve estar alinhado aos objetivos constitucionais de construção de uma sociedade justa, livre e solidária, de promover o desenvolvimento nacional, de erradicar a pobreza e a marginalização, de reduzir as desigualdades sociais e regionais e de promover o bem de todos (Artigo 3º da CF/1988). O caráter instrumental da tributação determina que, previamente a qualquer formulação de propostas de reforma tributária, seja redefinido ou reafirmado o projeto de sociedade, de Estado e de desenvolvimento que se quer alcançar.

1.2 Objetivos Constitucionais como Guia

Os quatro incisos do Artigo 3º da CF/1988 determinam com clareza os desafios que a sociedade brasileira se dispôs a enfrentar. Para cada um destes objetivos, o sistema tributário pode e deve se converter num instrumento para sua viabilização.

Assim, o objetivo de construir uma sociedade justa, livre e solidária impõe a adoção obrigatória do respeito à capacidade contributiva. Quem tem mais capacidade deve contribuir com mais recursos para o financiamento do Estado. Neste âmbito se insere a necessidade de corrigir as distorções históricas do Imposto de Renda, implementar o Imposto sobre Grandes Fortunas, a progressividade no Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações e no Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana, incluir aeronaves e embarcações no Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores, entre outras medidas.

Para erradicar a pobreza e a marginalização, reduzir as desigualdades sociais e regionais determina que o conjunto dos tributos deve produzir efeito progressivo. Ou seja, após a incidência da tributação, a desigualdade de renda entre as classes sociais deve, obrigatoriamente, ser menor, sobretudo, pelo fato do Brasil ser ainda um dos países mais desiguais do planeta.

Está afinada com este objetivo constitucional a necessidade de suficiência arrecadatória. Não há como combater a pobreza e a marginalização sem recursos públicos. A garantia de recursos vinculados ao financiamento da seguridade social igualmente atende a este comando. O objetivo de reduzir as desigualdades regionais determina a necessidade de regras justas de repartição dos recursos arrecadados, além dos mecanismos de promoção do desenvolvimento regional.

A finalidade de promover o desenvolvimento nacional impõe a utilização da tributação para além de sua função arrecadatória, mas também como instrumento para induzir determinadas atividades econômicas, inclusive no que se refere a sua distribuição regional. Neste sentido, pode-se pensar na constituição de um Fundo Nacional de Desenvolvimento, financiado com parcelas de recursos provenientes da tributação da exportação de *commodities*, por exemplo.

O princípio da seletividade pode ser utilizado para orientar a alocação de recursos em atividades que promovam a ampliação das cadeias produtivas, com maior agregação de valor e geração de empregos. Também é função dos tributos seletivos promover a proteção ambiental e a transição para uma economia mais sustentável.

A experiência internacional demonstra que o desenvolvimento econômico não é fruto do acaso, nem das forças invisíveis do mercado, mas sim de ações planejadas e coordenadas pelo Estado. Neste contexto, a tributação deve cumprir sua função instrumental de estimular e orientar as atividades econômicas. O imposto de exportação de produtos primários (matérias-primas), a desoneração das exportações de produtos industrializados, a seletividade do imposto sobre produtos industrializados e o imposto sobre operações financeiras são exemplos de instrumentos tributários com enorme potencial de orientar os investimentos para maior geração de emprego, renda e riqueza.

As contribuições sociais, além de garantir o financiamento da seguridade social, são tributos que podem ter suas alíquotas modificadas em função da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho. Esse comando, que está explícito no § 9º do artigo 195 da Constituição Federal, permite a modulação das alíquotas das contribuições sociais, inclusive, para estimular a geração de empregos, por exemplo.

Por fim, o propósito de promover o bem de todos sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação impõe a observância da isonomia e da equidade no tratamento tributário dado aos diferentes contribuintes.

Certamente, interessa à sociedade brasileira a manutenção e o fortalecimento do papel do Estado na promoção dos direitos e da proteção social, assim como na orientação e indução do desenvolvimento econômico sustentável. As propostas aqui trabalhadas vão nesse caminho.

1.3 Mudanças contrárias à Constituição

O sistema tributário brasileiro padece de muitos defeitos que o tornam disfuncional para o alcance dos objetivos estabelecidos na Constituição Federal.

Desde a promulgação da Constituição Federal, em 1988, o Sistema Tributário vem sendo modificado no sentido oposto ao que determina a Carta Magna. A concretização do pacto social de 1988 exigia, além da suficiência arrecadatória, para financiar o conjunto dos direitos sociais, uma tributação progressiva e investimentos sociais bem orientados, tal como apontam as experiências internacionais dos Estados bem-sucedidos na implantação da proteção social e inspiraram os deputados constituintes.

Princípios orientadores do sistema tributário, como o respeito à capacidade contributiva, a universalidade, a generalidade e a seletividade, foram explicitados na Constituição Federal. No entanto, várias medidas foram sendo implementadas, sobretudo na década de 1990, que distanciaram a tributação brasileira daqueles propósitos pactuados em 1988.

Um exemplo disso foi a desoneração do Imposto de Renda da Pessoa Física sobre os setores mais ricos, promovido pela redução das alíquotas marginais, de 45% para 25%, em 1989, e pela isenção concedida aos lucros e dividendos distribuídos e a possibilidade de dedução dos juros sobre o capital próprio, em 1995, bem como o aumento da participação da tributação sobre o consumo na arrecadação total. Medidas que aprofundaram a

regressividade tributária, transformando a tributação brasileira num dos fatores de promoção de desigualdade, limitando e dificultando a implantação efetiva do bem-estar social.

Se, por um lado, como já vimos, o problema não está no tamanho da carga tributária, por outro, não há dúvida de que a distribuição dessa carga tributária é extremamente injusta, pois onera muito mais os mais pobres do que os mais ricos. Isso porque mais da metade da nossa arrecadação provém de tributos que incidem sobre consumo (tributos indiretos), e menos de 25% do que arrecadamos provém de tributos sobre renda e patrimônio.

Ao contrário do que costuma ser o senso comum, a carga tributária brasileira (33% do PIB), não é elevada. Está abaixo da média dos países da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), e é bem inferior à daqueles países cujos estados de bem-estar já se encontram consolidados.

Contrariamente ao que ocorre nos países da OCDE, no Brasil, a tributação contribui para o aprofundamento das desigualdades, limitando a efetividade dos investimentos sociais para a promoção do bem-estar, pois parte destes investimentos vai cumprir função meramente compensatória. É preciso modificar a participação relativa das bases renda, patrimônio e consumo na arrecadação total, aproximando a estrutura da nossa tributação daquelas praticadas pelos países mais desenvolvidos social e economicamente.

Sabe-se, no entanto, que há muita resistência a qualquer proposta de reestruturação do sistema tributário no sentido da progressividade. Sobretudo daqueles que se aproveitam justa-

mente da sua ausência, e rechaçam qualquer tentativa de aproximação da tributação brasileira com a de países centrais, inclusive no que se refere ao tamanho da carga tributária.

Entre os argumentos utilizados, aparecem supostas limitações técnicas para a implementação de tributações mais progressivas, em função do estágio de desenvolvimento em que o país se encontra. Sem dúvida, em estágios iniciais de desenvolvimento, poderia não existir estoques de riquezas, nem geração de renda suficiente que possibilitassem uma ampliação da tributação sobre renda e patrimônio suficiente para neutralizar o caráter regressivo da tributação sobre o consumo.

No Brasil, no entanto, essas limitações técnicas já estão superadas há muito tempo. Isso fica bem demonstrado nos estudos que embasaram a proposta de Reforma Tributária Solidária (RTS)¹ e as propostas da campanha Tributar os Super-Ricos (TSR)². Ou seja, já é perfeitamente possível elevar substancialmente a tributação sobre as altas rendas e sobre as grandes riquezas e reduzir proporcionalmente a parcela de arrecadação incidente sobre o consumo, dependendo, tão somente, de uma escolha política.

A revogação da isenção do imposto de renda sobre lucros e dividendos distribuídos, com a implementação de uma nova tabela de alíquotas, permitiria uma elevação de arrecadação de quase R\$ 180 bilhões, ao mesmo tempo em que desoneraria a maior parte dos trabalhadores. O Imposto sobre Grandes Fortunas, que está previsto na Constituição Federal, desde 1988, teria, em estimativas conservadoras, uma capacidade de arrecadação

¹ <https://ijf.org.br/reforma-tributaria-solidaria-documentos/>

² <https://ijf.org.br/tributar-os-super-ricos/>

da ordem de R\$ 40 bilhões, o que não é nem um pouco desprezível. A Contribuição Social sobre Altas Rendas das pessoas físicas, que atingiria apenas 60 mil contribuintes, poderia produzir uma arrecadação adicional de mais de R\$ 35 bilhões.

1.4 Crescer Distribuindo

É falsa também a dicotomia, que eventualmente transparece nos argumentos apresentados, de que uma tributação mais progressiva e justa, do ponto de vista social, não seria eficaz do ponto de vista econômico. Que a opção por um sistema regressivo seria um preço necessário para a promoção do crescimento, uma vez que desonerando as maiores rendas, estas se converteriam em investimento produtivo.

Já está demonstrado em muitos estudos acadêmicos que a regressividade na tributação é disfuncional do ponto de vista econômico, pois justamente as rendas das camadas com maior propensão marginal ao consumo é que são as mais oneradas com tributos. A regressividade tributária, portanto, concorre com a atividade econômica. A desoneração dos setores com rendas mais baixas, somada à ampliação das políticas públicas, aumenta a disponibilidade de renda que é injetada diretamente na atividade produtiva. De acordo com a Nota de Política Econômica 008, do Centro de Pesquisa em Macroeconomia das Desigualdades da Universidade de São Paulo³, um aumento de tributos para o 1% mais rico e a distribuição deste valor aos 30% mais pobres possibilitaria um aumento de 2,4% no PIB.

Se, por um lado, a tributação justa contribui para o desen-

³ Para ler o estudo, acesse <https://ijf.org.br/wp-content/uploads/2021/02/estudo-madeusp-tributacao-dos-mais-ricos.pdf>

volvimento, por outro, o desenvolvimento é um dos fatores que ajuda a acelerar a própria implementação do Estado de bem-estar social, na medida em que proporciona maior volume de recursos para o Estado. No Brasil, a quantidade de recursos que a carga tributária proporciona ao Estado por cidadão é muito inferior à de outros países com cargas tributárias semelhantes à nossa. Por exemplo, o Reino Unido, com uma carga tributária praticamente igual à brasileira, consegue arrecadar quase cinco vezes mais recursos (US\$ 13 mil por habitante) para investir em que cada cidadão do que no Brasil (US\$ 2,8 mil por habitante), isso porque temos uma população muito superior à daquele país para atender com as políticas públicas. Em relação a Portugal, a capacidade brasileira para produzir políticas públicas é 2,4 vezes menor.

1.5 Instrumento de Indução do Desenvolvimento

Além destes aspectos, há que se levar em conta que a tributação constitui um importante instrumento de política econômica, na medida em que os tributos e suas alíquotas podem ser utilizados pelo Estado para promover maior eficácia na alocação dos recursos por parte do setor privado. A história econômica dos países desenvolvidos apresenta inúmeros exemplos de utilização, pelos Estados, do instrumento tributário para potencializar determinados setores em detrimento de outros.

A Constituição Federal de 1988 já sinalizava essa orientação em vários dispositivos, como a previsão de não-cumulatividade, para alguns tributos, de seletividade, para outros, ou quando, ao afastar a incidência do ICMS das exportações, excepcionava da referida imunidade os produtos primários, cuidando para que

estivessem preservados os instrumentos recorrentemente utilizados pelos países desenvolvidos para proteger suas indústrias nascentes, quando estavam ainda em fase inicial de desenvolvimento.

Tal dispositivo, no entanto, acabou sendo anulado pela Lei Complementar n.º 87, de 1996, a Lei Kandir, que passou a incluir também os produtos primários no rol dos produtos exportados sem a incidência do ICMS. Assim, abdicamos não apenas de receitas tributárias importantes para os estados da federação, mas também, em prejuízo do papel dirigente atribuído ao Estado, de um importante instrumento de estímulo à ampliação das cadeias produtivas nacionais.

A importância da tributação como instrumento de indução do desenvolvimento econômico pode também ser vislumbrada na concessão dos benefícios fiscais que, quando bem orientados, podem servir de estímulos importantes à geração de empregos e para o fortalecimento de determinados setores com vistas a melhorar suas condições de competitividade no âmbito internacional.

Além da progressividade no sistema tributário, é certo que o aumento da efetividade das políticas públicas depende também da elevação da renda *per capita* do país, pois uma mesma carga tributária em países com maior renda *per capita* produzirá muito mais recursos para as políticas públicas do que em países com rendas médias ou baixas.

Uma reforma tributária voltada ao fortalecimento do Estado social e das políticas públicas precisa levar em conta, portanto, aspectos relacionados ao papel que pode ser exercido pela tribu-

tação como instrumento de redução das desigualdades sociais e de promoção do desenvolvimento e do emprego.

Em tempos de grandes transformações, decorrentes especialmente do desenvolvimento científico e tecnológico, que promove redução acelerada do papel potencial do mercado para a geração de empregos formais, ampliam-se, em grande medida, as responsabilidades que devem ser atribuídas aos Estados nacionais, tanto no que se refere ao provimento das condições de vida digna à população, quanto na própria função de promover políticas de geração de empregos e de renda. Ao contrário do que, às vezes, se advoga, a evolução tecnológica nas atividades econômicas não reduz o papel do Estado, mas o amplia, na medida em que aprofunda as desigualdades sociais e acelera o processo de acumulação de renda e riquezas, como a realidade vem comprovando.

Ainda sob este aspecto, o financiamento das políticas públicas precisa ser pensado também sobre outras bases de incidência, além das tradicionais renda, patrimônio e consumo. Sobre tudo, quando uma parte significativa dos recursos que financia a seguridade social, por exemplo, provém de tributos incidentes sobre a folha de salários, que dependem das, cada vez mais escassas, relações formais de trabalho. Bem como quando percebemos que a maior parte da legislação tributária está organizada para afetar bases econômicas materiais e localizadas geograficamente, num mundo em que cada vez mais as manifestações de riquezas se transferem para bases intangíveis e sem vinculação com bases físicas e geograficamente localizadas.

1.6 Critérios de Rateio de Transferências Tributárias para a Redução da Desigualdade

É inadiável revisitar os critérios de repartição das transferências tributárias a estados e municípios. Os que vigoram atualmente tendem a ser concentradores de riqueza (critério do local da origem do tributo) ou perpetuadores da pobreza (critérios do FPE⁴ e do FPM⁵, que utilizam o inverso da renda *per capita*, premiando com mais repasses os locais com mais pobreza).

Na experiência do ICMS, em que os estados podem criar critérios próprios para uma parte do rateio entre os municípios, todos os estados utilizam uma cesta variada de critérios, de onde destacamos três espécies:

1. Demanda (população ou eleitores) – O critério de demanda tem função de realocação, afetando o perfil de distribuição de renda e riqueza de maneira distributiva. Tal como a garantia de renda mínima individual é necessária para a sobrevivência, liberdade e auto-determinação mínima dos indivíduos, a garantia de receita mínima per capita dos municípios é condição para uma capacidade mínima de autogestão e oferecimento de bens e serviços públicos locais.
2. Indução Financeira – Visa ao aumento da receita tributária própria dos municípios, reduzindo a sua dependência em relação às transferências negociadas com outras esferas de governo. Também “corrige” um dos defeitos do sistema de transferências intergover-

⁴ FPE = Fundo de Participação dos Estados

⁵ FPM = Fundo de Participação dos Municípios

namentais, relativo ao pequeno esforço arrecadatório de parte significativa dos municípios.

3. Indução Setorial – Na indução de políticas setoriais está o maior potencial de articulação entre as esferas de governo e esta é a razão principal de os estados terem alguma liberdade para definirem critérios próprios de rateio de ICMS. Esse espaço de indução deve ser usado para a implementação (pelos estados e/ou pela União) de “políticas afirmativas” para a superação dos problemas mais relevantes. Essa espécie é utilizada em várias temáticas ou setores da vida, tais como: meio-ambiente, saúde, educação, patrimônio cultural, população rural, agricultura, indústria, colaboração mútua...

Aliás, com relação à Indução Setorial, trazemos o exemplo da nova redação do Artigo 158, Parágrafo Único, inciso II, da Constituição Federal, dada pela PEC do FUNDEB (Emenda Constitucional 108/2002), que determina que o rateio do ICMS seja feito *“observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10 (dez) pontos percentuais com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos”*.

Os critérios de Indução Setorial, quando modelados para premiar o avanço dos indicadores setoriais, são capazes de criar um processo virtuoso pela cooperação entre os vários atores sociais e políticos que “disputam o poder e o orçamento local”, e desejam, portanto, o aumento desse orçamento, de forma que

todos passam a ser “protetores-beneficiários” do avanço dos indicadores setoriais definidos para o rateio das transferências tributárias.

Com isso, respeitadas as diferentes realidades de cada município, sua cultura, seus recursos disponíveis, sua realidade de ponto de partida em cada tema setorial, se cria um processo nacional (ou estadual) de evolução dos indicadores setoriais definidos em lei (ou até na CF).

Em síntese, como uma alternativa concreta de inovação no federalismo para o desenvolvimento e a cidadania, propomos que seja determinado, na CF/88, para todas as transferências tributárias a estados e municípios, a adoção de uma “cesta de critérios” composta pelos critérios tradicionais (demanda/redistribuição, origem do tributo e demanda), uma política afirmativa nacional de indução do aumento da receita tributária própria dos municípios (indução financeira), e um espaço significativo para a utilização do princípio do “protetor-beneficiário” (indução setorial, definida por lei federal ou estadual).

1.7 Estratégia para a Implementação

A implementação de uma reforma tributária ampla, que contemple pelo menos os pontos elencados acima, é uma tarefa extremamente complexa e que envolve articulações com todos os setores da sociedade, o que acaba servindo muito mais para consolidar resistências do que apoios. Além disso, as principais mudanças propostas não dependem de alterações constitucionais. Podem ser perfeitamente implementadas com Projetos de Leis e até mesmo com regulamentações infralegais.

Assim, sem perder de vista a concepção mais global de uma reforma tributária justa, propõe-se que a sua implementação se dê em etapas, começando pelas medidas que podem corrigir os principais problemas identificados, passando para aquelas que alinhem o sistema tributário brasileiro aos propósitos do desenvolvimento sustentável e que promovam as devidas adequações às transformações do mundo contemporâneo. Após, seguindo, finalmente, para a etapa da redução e racionalização dos tributos indiretos. A implementação de cada uma dessas etapas deve ser acompanhada das devidas modificações de estrutura da Administração Tributária, com vistas a garantir efetividade às mudanças propostas.

1.7.1 Primeira Etapa

Nessa etapa, propõe-se a implementação das mudanças na tributação da renda e do patrimônio, com vistas a criar as condições para reconfigurar o sistema tributário no sentido de uma maior progressividade. Estão incluídas, nessa fase, a correção das distorções da legislação do Imposto de Renda, a instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas, o aumento da alíquota máxima do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) e a criação da Contribuição Social sobre Altas Rendas das Pessoas Físicas (CSAR). Com exceção do ITCMD, os demais tributos estão restritos à esfera de competência da União Federal, portanto, sem nenhuma implicação no que se refere às competências dos demais entes da federação. Mesmo no âmbito dos tributos da União, é possível compensar o aumento da tributação sobre renda e patrimônio com redução das alíquotas das contribuições sociais incidentes sobre o faturamento, reduzindo, portanto, os

tributos sobre o consumo.

Em relação ao Imposto de Renda, além de revogar a isenção dos lucros e dividendos distribuídos e alterar a tabela de alíquotas, elevando o limite de isenção e tributando as altas rendas com alíquotas marginais mais elevadas, é preciso também dar atenção à tributação das pessoas jurídicas. Neste aspecto, propõe-se medidas para aproximar a base de cálculo dos tributos (IRPJ e CSLL) do lucro líquido contábil e eliminar a modalidade de apuração pelo lucro presumido. Além disso, propõe-se isentar as empresas do Simples Nacional do IRPJ e da CSLL para receitas anuais de até R\$ 360 mil.

1.7.2 Segunda Etapa

Nessa etapa, há que se implementar medidas afinadas com os objetivos de desenvolvimento sustentável, com a utilização dos tributos com características extrafiscais predominantes. Assim, propõe-se garantir maior efetividade ao ITR, para desestimular a manutenção do latifúndio improdutivo e promover uma efetiva regulação fundiária. A implementação de uma política monetária alinhada ao desenvolvimento nacional e o controle dos fluxos financeiros pode ser feita pela utilização mais efetiva do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF). Da mesma forma, propõe-se a revogação da Lei Kandir e a utilização do Imposto de Exportação para estimular a ampliação das cadeias produtivas nacionais.

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) deverá ser potencializado na sua função seletiva. Também faz parte desta etapa, a criação da Contribuições de Intervenção no Domínio

Econômico (Cide) Ambiental e da Cide Agrotóxicos, para desestimular atividades com grande potencial nocivo ao meio-ambiente e à saúde pública. Há que se analisar também a possibilidade de modulação das alíquotas da CSLL com vistas a tributar lucros extraordinários ou elevar a tributação dos setores altamente lucrativos com reduzida utilização de mão de obra, bem como desonerar setores com elevada capacidade de geração de empregos.

1.7.3 Terceira Etapa

Nessa etapa, devem ser tratados os tributos sobre o consumo e as principais questões federativas. A redução da carga tributária sobre o consumo deve se dar nas três esferas de governo. Embora se saiba que são os estados e municípios da federação que mais poderão sofrer com estas medidas, pois o ICMS representa mais de 25% de toda a arrecadação do país e um quarto deste valor constitui receitas dos municípios. Na União, algumas medidas referentes ao Imposto de Renda, como a extinção da modalidade de tributação pelo lucro presumido pode contribuir para a redução dos tributos indiretos, pois o IRPJ e a CSLL deixarão de incidir sobre parcela do faturamento e passarão a onerar o resultado final da atividade econômica. Outra medida importante para reduzir os tributos indiretos será a redução das alíquotas da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e do Programa Integração Social (PIS) e a perda de arrecadação vinculada ao financiamento da seguridade social pode ser compensada com o aumento de arrecadação de contribuições sobre fontes de incidência direta, como a CSLL e a CSAR.

Nos estados, o ICMS convertido para incidência no destino poderá proporcionar maior segurança jurídica, redução da guerra fiscal e menor nível de cumulatividade, já que todos os créditos poderão ser efetivamente aproveitados.

Importante também repensar a repartição das receitas entre os entes da federação. Neste sentido, propõe-se que uma parcela de 10% do Imposto de Renda e 20% do IGF seja destinada aos estados e municípios, além dos valores já alocados nos Fundos de Participação dos Estados (FPE) e Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

Além desses, propõe-se que pelo menos 30% da arrecadação da Cide seja repartida com estados e municípios. Na esteira da recente alteração trazida pela EC 108/2020, propõe-se remodelar os critérios de rateio do FPM/FPE, ITR, IOF Ouro, IPVA, com a cesta de critérios contemplando: demanda/população, origem do tributo, indução financeira da receita tributária própria e indução setorial.

Outra medida proposta é a criação de um Fundo Nacional para o Desenvolvimento que pode ser constituído pela arrecadação do Imposto de Exportação e de parcelas de recursos do ICMS, do IPI e da Cide Ambiental, além de outras fontes.

Na tributação de competência dos municípios, propõe-se garantir progressividade e atualização das plantas de valores para o IPTU e transformação do Imposto Sobre Serviços (ISS) em imposto com incidência no destino dos serviços prestados. Em relação ao imposto sobre serviços, há que se ajustar a legislação para privilegiar a sua incidência sempre no local da prestação dos serviços, exceto quando o destino seja no exterior.

1.8 Resumo das Principais Propostas

► Correção das Distorções da legislação do Imposto de Renda⁶.

- Revogação da Isenção para Lucros e Dividendos distribuídos.
- Revogação da dedutibilidade dos Juros Sobre o Capital Próprio.
- Submissão das rendas de capital das pessoas físicas à mesma tabela de incidência da renda do trabalho.
- Implementação de nova tabela de incidência com a inclusão das alíquotas de 35%, 40% e 45%, para maiores rendimentos e elevação do limite de isenção para aproximadamente três salários-mínimos (de 5% a 45%).
- Isenção do IRPJ e da CSLL para empresas optantes pelo Simples Nacional, para receitas brutas de até R\$ 360 mil anual.
- Essas correções permitiriam um aumento de arrecadação de aproximadamente R\$ 180 bilhões anuais e desoneração de aproximadamente R\$ 16 bilhões dos trabalhadores de rendas mais baixas.

► Implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas por Lei Complementar⁷

- Criação do imposto com alíquotas de 0,5%, 1% e 1,5% para incidirem sobre fortunas que ultrapassem R\$ 10 milhões, R\$ 40 milhões e R\$ 80 milhões, respectivamente.
- Essa medida atingiria apenas 60 mil contribuintes e poderia gerar uma arrecadação de aproximadamente R\$ 40 bilhões.

► Implementação da Contribuição Social sobre Altas Rendas das Pessoas Físicas⁸.

- A proposta consiste na criação de uma alíquota de 10% sobre as rendas das pessoas físicas que ultrapassem R\$ 720 mil por ano.

⁶ Foi protocolizado o PL 3067/2021, pelo deputado Pedro Uczai.

⁷ Existe um PIP 130/2021, pelo deputado Pedro Uczai.

⁸ O deputado Pedro Uczai protocolizou o PL 3065/2021 criando a CSAR. O senador Fabiano Contarato apresentou emenda 173 na PEC 110 para criar a CSAR como inciso do Artigo 195 da CF.

- Essa proposta exige alteração constitucional e uma Lei Ordinária
- Estima-se que esse tributo incidirá sobre a renda de apenas 62 mil contribuintes e pode gerar uma arrecadação de aproximadamente R\$ 35 bilhões para a seguridade social.

▶ **Criação da Cide-Agrotóxicos⁹**

- Proposta de criação de alíquotas específicas sobre a produção e importação de agrotóxicos
- O resultado da arrecadação será destinado exclusivamente a ações voltadas à promoção da saúde pública e à proteção do meio-ambiente.

▶ **Criação da Cide-Ambiental com incidência sobre atividades ou produtos com grande potencial de produzir degradação ambiental.**

- Tributo de natureza extrafiscal voltado a desestimular o consumo de produtos e processos de produção que promovam danos ao meio-ambiente.
- Os recursos arrecadados serão vinculados a ações de reparação e proteção ao meio-ambiente.

▶ **Modulação das alíquotas da CSLL para tributar lucros extraordinários e onerar mais os setores de alta lucratividade e baixo nível de empregabilidade (com maior grau de automação dos processos) e desonerar setores intensivos de mão-de-obra.**

▶ **Nova forma de repartição dos tributos da União com Estados e Municípios**

- Emenda à Constituição.
- Estados - além do FPE, mais 8% do IR, 10% do IGF. Municípios - além do FPM, mais 2% do IR e 10% do IGF.

⁹ O deputado Pedro Uczai protocolizou a PL 3068/2021 para criação deste tributo.

- Além do IR e do IGF, as CIDE ambiental e agrotóxicos também devem ser repartidas com Estados e Municípios.
- Alterar a modelagem dos critérios de rateio de todas as transferências constitucionais tributárias para uma Cesta de Critérios, combinando os critérios de: demanda/população, origem do tributo, indução financeira da receita tributária própria e indução setorial (com o estímulo à melhoria dos indicadores, do princípio protetor-beneficiário).

► Implementação do Imposto de Exportação sobre produtos primários, com alíquotas progressivas em razão da valorização dos preços no mercado internacional e regressivo em função do grau de beneficiamento.

- PL para prever destinação dos recursos para financiamento de um fundo nacional de desenvolvimento
- Decreto estabelecendo as alíquotas aplicáveis ou método de cálculo das alíquotas.

► Revogação da Lei Kandir

- Como os dispositivos da Lei Kandir foram constitucionalizados, há que se promover uma PEC para retornar a possibilidade de incidência do ICMS sobre as exportações de produtos primários.

► Estabelecer regra constitucional que excepcione da desoneração das exportações os tributos de natureza extrafiscal, que tenham por finalidade a proteção da saúde ou do meio-ambiente, ou a compensação por externalidades negativas produzidas.

► Ampliação da alíquota máxima do ITCMD por Resolução do Senado, bem como edição de Lei Complementar para garantir maior segurança jurídica nas questões que têm suscitado litigiosidade.

2 – RENÚNCIAS FISCAIS¹⁰

2.1. Considerações Iniciais

As renúncias fiscais precisam ser incluídas no debate sobre a tributação, não apenas por afetarem o financiamento das políticas públicas, mas, sobretudo, por terem um papel relevante na função redistributiva do sistema tributário, bem como na formulação de políticas de desenvolvimento econômico e social.

Trataremos apenas das renúncias fiscais da União, aquelas mensuradas anualmente pela Receita Federal do Brasil e divulgadas pelo relatório denominado “Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT)”, que acompanha o projeto de lei orçamentária anual (PLOA), por exigência do artigo 165, § 6º da Constituição Federal, e daquelas renúncias, que deveriam ser contempladas, mas que não aparecem no referido DGT.

Antes de avançar no tema, alguns cuidados iniciais são importantes e obrigatórios. Esse assunto, assim como ocorre em relação ao debate da tributação em geral, traz embutidas diversas contradições inerentes aos conflitos distributivos entre os diversos segmentos sociais.

A primeira ressalva diz respeito ao próprio conceito restritivo de “gasto tributário”, utilizado pelos órgãos governamentais. De acordo com o conceito oficial “os gastos tributários compõem o conjunto de desonerações tributárias que promovem presun-

¹⁰ Elaboração: Clair Hickmann, Dão Real P. dos Santos, Márcio Calvet Neves, Paulo Gil Intrinzi, integrantes da diretoria da UF. 13/08/2021.

ções creditícias, isenções, anistias, reduções, abatimentos e diferimentos de obrigações de natureza tributária”.

O documento afirma que estes são considerados “gastos indiretos realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte”¹¹.

E qual seria então o conceito oficial de “sistema tributário de referência”? Segundo a RFB, “o Brasil adotou o conceito sob o enfoque legal, com um Sistema Tributário de Referência baseado na legislação tributária vigente, em normas contábeis, em princípios econômicos, em princípios tributários e na doutrina especializada”, conforme explicitado no documento denominado “Gastos Tributários – Conceito, Critérios de Classificação”.

Ocorre que o Demonstrativo oficial (DGT) contradiz o conceito que o orienta ao utilizar dois pesos e duas medidas, a depender do beneficiário do “gasto tributário”. Vejamos algumas dessas contradições:

I. O Demonstrativo (DGT) não apresenta o valor da maior renúncia fiscal, representada pela isenção do Imposto de Renda sobre os rendimentos recebidos a título de lucros e dividendos pelos sócios e acionistas, enquanto indica os benefícios fiscais do Simples Nacional – Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas

¹¹ 2 GASTO TRIBUTÁRIO – Conceito e Critérios de Classificação (RFB). Disponível em <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/arquivos-e-imagens/sistema-tributario-de-referencia-rtc-v1-01.pdf>. Acesso em 12/08/2021.

e Empresas de Pequeno Porte – como o principal gasto tributário nos últimos anos;

II. O relatório (DGT) também não informa os números do benefício fiscal com a dedução dos juros sobre o capital próprio no lucro tributável, que reduz o imposto de renda da pessoa jurídica;

III. O documento (DGT) omite a renúncia com as isenções de imposto de renda concedidas para rendimentos e ganhos de capital auferidos por estrangeiros no mercado especulativo e de renda fixa; porém, a desoneração do imposto de renda dos rendimentos auferidos por pessoa física em contas de depósitos de poupança é demonstrada;

IV. Anistias e remissões concedidas nos programas de financiamentos especiais (Refis) também não são computadas no relatório;

V. A desoneração da cesta básica é incluída como gasto tributário, mas os benefícios à exportação de produtos primários e minérios, contudo, não são relacionados.

VI. O DGT deixa também de contabilizar uma série de renúncias decorrentes dos Regimes Aduaneiros Especiais.

As renúncias fiscais, acima mencionadas, omitidas do demonstrativo oficial (DGT), favorecem, principalmente, os contribuintes que recebem rendas do capital, que constitui o segmento mais favorecido da sociedade brasileira. A omissão dessas

renúncias no relatório (DGT) não ocorre por falta de elementos ou dados para apurar o seu montante, o que alimenta a hipótese de que o objetivo seja o de ocultar da sociedade o volume dos recursos públicos que beneficiam os mais ricos.

Essas renúncias, além de significarem tributos que deixam de ser arrecadados, contribuem para agravar a regressividade do sistema tributário, pois resultam em alíquotas efetivas do imposto ínfimas para os sócios e acionistas das empresas, que, no caso do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, por exemplo, representa, na média, apenas um quarto daquela aplicada aos trabalhadores assalariados.

O valor dos gastos tributários constantes do relatório DGT que acompanha anualmente o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) está longe de representar o total efetivo das renúncias fiscais da União. A premissa inicial referente às renúncias fiscais, portanto, deveria ser a de que todas as renúncias fiscais sejam computadas e amplamente divulgadas para que a sociedade possa avaliar e julgar se deseja mantê-las ou não.

A segunda consideração importante e obrigatória é lembrar que as renúncias fiscais não são boas nem ruins por princípio. Renunciar à arrecadação tributária para alcançar benefícios sociais e objetivos de desenvolvimento econômico é, muitas vezes, adequado e necessário. Este registro é importante para não se legitimar propostas que visem a fazer cortes lineares nas renúncias fiscais, sob a visão meramente arrecadatória.

Enfim, é preciso verificar a função fiscal e extrafiscal de cada renúncia, identificar a quem beneficiam e a quem prejudicam, além de avaliar periodicamente os seus efeitos e resultados.

2.2 Justificativas oficiais para a não inclusão de algumas desonerações no Demonstrativo

A justificativa apresentada para não incluir a renúncia com a isenção do imposto de renda de lucros e dividendos distribuídos é que a tributação dessa renda estaria integrada com o imposto de renda da pessoa jurídica “tributando-se esses rendimentos exclusivamente na empresa e isentando-os quando do recebimento pelos beneficiários”. A justificativa também se encontra no documento denominado “Gasto Tributário – Conceito e Critérios de Classificação”, disponível no site da RFB¹², transcrita abaixo:

“A forma e o grau de integração da tributação do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas, mais especificamente o tratamento destinado aos dividendos, é considerado como parte da estrutura geral do imposto de renda e, por mais que essa escolha possa levantar questões sobre justiça fiscal com impactos na equidade do sistema, ela faz parte do sistema tributário de referência atual”.

Tal justificativa não se sustenta, visto que a renda de lucros e dividendos distribuídos se enquadra no conceito legal de renda (artigo 43 do CTN), passível, portanto, de incidência do imposto previsto no artigo 153, III da CF. De acordo com o § 6º, do art. 165 da CF, o demonstrativo deve incluir os valores de “isenções, anistias...”. Dessa forma, e segundo o conceito estabelecido pela Administração Tributária, essa isenção constitui-se uma exceção

¹² <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/orquivos-e-imagens/sistema-tributorio-de-referencia-str-v1-01.pdf>. Acesso em 28/07/2021.

à regra de incidência do imposto, devendo, portanto, ser considerada como gasto tributário.

Quanto aos parcelamentos especiais de dívidas tributárias (Refis), que também não são computados como gastos tributários no DGT, a justificativa oficial é que tais parcelamentos não constituem redução dos tributos devidos, apenas um diferimento no pagamento. Contudo, diferimento é um benefício de natureza tributária e financeira, uma vez que tais parcelamentos trazem reduções de juros e multa, concedendo descontos significativos no total do débito tributário.

A própria RFB estimou que R\$ 18,6 bilhões deixaram de ser arrecadados de obrigações tributárias correntes por ano em decorrência da publicação de parcelamentos especiais, como consta em estudo específico.¹³ Além disso, o § 6º, do art. 165 da CF determina que o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, o que não tem sido feito de forma integral.

2.3 Transparência e publicidade dos gastos tributários

A omissão de diversas renúncias no demonstrativo oficial (DGT) revela também o descumprimento dos princípios constitucionais da **transparência e publicidade**. Tendo em conta que, do ponto de vista legal, as desonerações fiscais são consideradas

¹³ Estudo sobre Impactos dos Parcelamentos Especiais. Disponível em: <https://www.gov.br/receita-federal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/arquivos-e-imagens-parcelamento/estudo-sobre-os-impactos-dos-parcelamentos-especiais.pdf>. Acesso em 12 ago. 2021.

gastos públicos, mesmo que indiretos, estas devem estar sujeitas às mesmas regras de transparência e publicidade a que estão submetidas às despesas governamentais. As informações correspondentes deveriam identificar, inclusive, os beneficiários e respectivos valores dos incentivos concedidos, sempre que possível. Porém, até hoje esses dados não são divulgados integralmente pelos órgãos públicos.

As renúncias tributárias dos estados, Distrito Federal e municípios são praticamente desconhecidas pela sociedade. Um estudo da Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais (Febrafite) mostra que, em 2020, os estados deixaram de receber R\$ 93 bilhões relativos ao ICMS.¹⁴

É fundamental que a sociedade possa avaliar a eficácia e efetividade das renúncias fiscais e seus efeitos e resultados, com vista a evitar desperdício de recursos públicos. Contudo, para essa avaliação é indispensável a **transparência** e divulgação completa de todas as informações pertinentes a todos os benefícios de natureza tributária, sem quaisquer restrições.

2.4 Análise do Demonstrativo de Gastos Tributário (DGT) do PLOA

O Demonstrativo dos Gastos Tributários da União que acompanha o PLOA, elaborado pela RFB, estimou um valor de renúncias fiscais, para o ano de 2022, de R\$ 371,07 bilhões, representando 3,95% do Produto Interno Bruto e 20,16% das receitas administradas pela RFB.

¹⁴ Disponível em: <https://www.febrafite.org.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-ICMS-Renuncia2020.pdf>, acesso em 14/08/2021.

A seguir, apresentamos uma breve análise dos principais gastos tributários estimados para 2022 (PLOA). Dos gastos tributários da União, para o ano de 2022, **78,14%** estavam concentrados em cinco funções orçamentárias, conforme demonstrado abaixo (Quadro V do DGT):

GASTOS TRIBUTÁRIOS - PROJEÇÕES LDO 2022		
CONSOLIDAÇÃO POR FUNÇÃO ORÇAMENTÁRIA		
UNIDADE: R\$ 1,00		
FUNÇÃO ORÇAMENTÁRIA	VALOR	%
Comércio e Serviço	97.505.662.567	26,28%
Saúde	56.082.192.539	15,11%
Agricultura	51.607.876.580	13,91%
Indústria	47.760.716.120	12,87%
Trabalho	36.994.511.874	9,97%

Fonte: Receita Federal do Brasil - DGT2022

Percebe-se também nos quadros demonstrativos do DGT que mais de 70% dos gastos tributários estão concentrados em apenas seis contas, e correspondem a R\$ 263 bilhões, como mostra a figura abaixo (Quadro X do DGT):

GASTO TRIBUTÁRIO	VALOR	%
Simples Nacional	81.810.206.155	22,05%
Agricultura e Agroindústria	47.470.540.997	12,79%
Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	45.588.815.895	12,29%
Rendimentos Isentos e Não Tributáveis - IRPF	36.589.429.984	9,86%
Entidades Sem Fins Lucrativos - Imunes / Isentas	27.359.272.900	7,37%
Deduções do Rendimento Tributável - IRPF	24.214.861.948	6,53%

Fonte: Receita Federal do Brasil - DGT2022

Os gastos tributários **por tributo** demonstram que a maior renúncia ocorre na Cofins, seguida do IRPJ. Ressalta-se que as receitas que compõem o orçamento da Seguridade Social (Co-

fins, CPS, CSLL e PIS) representam 48,20% do total das renúncias fiscais de 2022, como se vê abaixo (Quadro VI do DGT):

GASTOS TRIBUTÁRIOS - PROJEÇÕES LDO 2022 - CONSOLIDAÇÃO POR TIPO DE TRIBUTO				
VALORES NOMINAIS E PERCENTUAIS				
UNIDADE: R\$ 1,00				
TRIBUTO	VALOR	PART. % PIB	ARRECAÇÃO	GASTOS TRIBUTÁRIOS
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS	96.188.225.961	1,02	5,23	25,92
Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	66.769.186.110	0,71	3,63	17,99
Imposto sobre a Renda Pessoa Física - IRPF	61.054.543.786	0,65	3,32	16,45
Contribuição para a Previdência Social	46.454.590.241	0,49	2,52	12,52
Imposto sobre Produtos Industrializados - Operações Internas - IPI-Interno	33.970.191.160	0,36	1,85	9,15
Contribuição Social para o PIS-PASEP	18.888.441.001	0,20	1,03	5,09
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	17.312.645.141	0,18	0,94	4,67
Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF	12.280.788.189	0,13	0,67	3,31
Imposto sobre Importação - II	6.829.204.890	0,07	0,37	1,84
Imposto sobre Produtos Industrializados - Vinculado à Importação - IPI-Vinculado	5.681.495.547	0,06	0,31	1,53
Imposto sobre Operações Financeiras - IOF	4.192.929.846	0,04	0,23	1,13
Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM	1.358.179.350	0,01	0,07	0,37
Imposto sobre Propriedade Territorial Rural - ITR	51.726.869	0,00	0,00	0,01
Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - CONDECINE	37.330.187	0,00	0,00	0,01
Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE	3.475.162	0,00	0,00	0,00
TOTAL	371.072.953.440	3,95	20,16	100,00

Fonte: Receita Federal do Brasil – DGT2022

Ressalta-se que as renúncias referentes ao IRPF não contemplam a isenção dos lucros e dividendos distribuídos, cujos rendimentos correspondem a 47% do total dos rendimentos isentos e não tributáveis. Nas tabelas do Relatório dos Grandes Números do IRPF referentes ao ano calendário 2020, publicado pela Receita Federal do Brasil, o total dos lucros e dividendos distribuídos totalizou R\$ 513 bilhões, o que corresponderia a uma renúncia de aproximadamente R\$ 77 bilhões, omitida do DGT daquele ano.

Outro ponto que merece atenção é a elevada concentração das renúncias nas contribuições sociais. Isso é muito preocupante, pois estes tributos constituem receitas vinculadas ao financiamento da seguridade social. Portanto, tais renúncias têm como efeito direto a perda de recursos para as políticas de saúde, assistência e previdência social.

2.5 Conclusões e Recomendações

O sistema tributário e as renúncias fiscais devem cumprir a função instrumental de respaldar os objetivos estabelecidos no Artigo 3º da Constituição Federal, dentre eles, o de promover o desenvolvimento econômico.

As renúncias fiscais, em especial, constituem instrumentos de política tributária com natureza preponderantemente extrafiscal. A Constituição, no entanto, veda a instituição de “tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos” (art. 150, inciso II da CF). Portanto, as desonerações tributárias constituem exceção à regra geral, devendo ser justificadas exclusivamente no interesse público. A concessão de benefícios fiscais deve ser precedida da definição do modelo de desenvolvimento que se pretende impulsionar e das políticas públicas que caberia ao Estado promover.

Por exemplo, um projeto de desenvolvimento industrial que tenha por objetivo ampliar as cadeias produtivas nacionais é incompatível com a concessão de elevados benefícios que estimulem exportação de produtos primários e de matérias-primas. Da mesma forma, no processo de construção de uma economia ambientalmente sustentável e de um Estado de bem-estar social, que vise à redução das desigualdades sociais, não podem ser admitidas desonerações fiscais a atividades e produtos que causem danos à saúde e ao meio ambiente. O objetivo de promover a saúde pública não pode conviver com desonerações de

produtos nocivos à saúde.

A análise dos dados e as considerações apresentadas acima indicam a necessidade de uma profunda reavaliação das renúncias fiscais em vigor, com vista a alcançar tais objetivos, a partir dos princípios e critérios a seguir:

1. Garantia de Transparência e publicidade: As informações referentes às renúncias fiscais, tais como os beneficiários, os objetivos, as metas e os prazos, devem ser disponibilizadas para acesso público. Essa regra deve ser aplicada também aos estados e municípios. O Demonstrativo de Gastos Tributários deverá especificar todas as renúncias, isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza tributária, sem restrições (Artigo 198, §3º, inciso IV da Lei 4.172/1966, com redação dada pela Lei Complementar 187/2021).

2. Proteção para o financiamento da Seguridade Social: Assegurar a manutenção da integridade das fontes de financiamento da seguridade social. Como regra geral, deve ser vedada a concessão de isenções ou reduções da base de cálculo das contribuições sociais previstas no art. 195 da CF, salvo em casos excepcionais e de relevante interesse público e desde que previamente submetidas ao conselho de gestão quadripartite da seguridade social, de que trata o artigo 194, inciso VII, da Constituição Federal, de 1988;

3. Estímulo à industrialização nacional. Os incentivos fiscais à exportação não podem ser um elemento de

restrição à industrialização do país e à ampliação das cadeias produtivas nacionais. Neste sentido, é urgente rever os benefícios às exportações de produtos primários e semielaborados, concedida pela Lei Kandir;

4. Fortalecimento da saúde e educação pública. Os gastos tributários não podem servir para impulsionar a mercantilização e a privatização das políticas públicas essenciais, tais como a saúde e a educação;

5. Estímulo à produção de alimentos saudáveis, à preservação da natureza e do meio ambiente. Deve ser vedada a concessão de incentivos fiscais para atividades e produtos nocivos à saúde da população e ao meio ambiente;

6. Reforço à adimplência no pagamento dos tributos. Restringir os recorrentes refinanciamentos especiais (Refis) das dívidas tributárias, que têm servido de estímulo ao descumprimento das obrigações tributárias.

7. Respeito à autonomia financeira dos entes federados. As desonerações de tributos, cujas receitas são repartidas com Estados e Municípios, concedidas pela União ou estados (artigos 157 a 159 da CF), devem levar em conta e mensurar o impacto nas finanças dos demais entes federados, de forma a garantir a devida compensação.

3. CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

A crise sanitária gerada pela pandemia de Covid-19 resultou numa profunda contração econômica que atinge todas as nações e demonstrou a importância dos recursos públicos para o Estado enfrentar a recessão. Acrescenta-se a isso, conflitos geopolíticos recentes que exigem a implementação de ações políticas que demandam mais recursos públicos. Nesse sentido, a administração tributária tem importância crucial, não apenas por ser o órgão responsável pela arrecadação de impostos, mas, também, pela necessidade de combater a sonegação e agilizar a cobrança dos tributos devidos.

No Brasil, as iniciativas governamentais dos últimos anos apontam para uma direção oposta, fragilizando a administração tributária sob as mais diversas formas, em especial, no que se refere ao tribunal administrativo que julga as autuações decorrentes do combate à evasão e elisão fiscais.

A fragilização da administração tributária não é acidental. Lembremos o que já dizia o economista Nicholas Kaldor, no século passado *“...que a evasão de impostos em grande escala não constitui problema técnico e administrativo insuperável, mas problema de pressão política que conduz a uma legislação falha e a uma administração inoperante. Sem dúvida, um sistema fiscal ineficiente será sempre preferido por todos aqueles a quem um sistema adequado e eficiente possa afetar; e, como estes formam o grupo de maior influência na sociedade, surgem os mais formidáveis obstáculos políticos contra a criação de qualquer sistema eficaz de tributação”*.

No âmbito da União Federal, há vários obstáculos para o eficaz e célere funcionamento do tribunal administrativo, denominado Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. Trata-se de um órgão importante da administração tributária, responsável pelo julgamento do contencioso fiscal, cujo valor em discussão atingiu o montante de R\$ 1,05 trilhão, em junho de 2022. Um dos principais problemas do CARF é a sua captura pelo poder econômico, que exerce forte influência nas decisões por meio de julgadores indicados pelas confederações empresariais, o que não ocorre em nenhum outro país.

Um novo obstáculo foi criado pela lei 13.988/2020, que extinguiu o denominado voto de qualidade no julgamento de processo administrativo. O voto de qualidade era um instrumento para o desempate em votações nas turmas de julgamento, compostas por metade dos conselheiros indicados pelas confederações empresariais e metade, indicados pela Fazenda Pública.

Até 2020, o voto de desempate cabia sempre ao presidente do colegiado, função exercida por um Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, o que era legítimo e absolutamente justificável, tendo em vista tratar-se de decisão de natureza administrativa revisional. Além disso, a decisão de desempate proferida por servidor público da administração tributária materializa a expectativa de garantir precedência do interesse público, o que não significa a obrigatoriedade de decisão sempre favorável à Fazenda Pública, pois o voto de qualidade poderia ser favorável ao contribuinte. Não bastassem essas razões, uma decisão final em favor no Estado nunca é definitiva, pois ao contribuinte ainda resta a opção de recorrer à Justiça, ao contrário do que ocorre em decisões finais a seu favor, que se tornam definitivas para a Fazenda Pública.

A lei n.º 13.988/2020, no entanto, definiu que, em caso de empate no julgamento, não se aplica o voto de qualidade, e o julgamento se resolve favoravelmente ao contribuinte que foi autuado. Neste caso, portanto, a Fazenda não poderá recorrer ao poder judiciário, pois o STF entende tratar-se de decisão da própria administração.

Contudo, com a extinção do voto de qualidade, em caso de empate no julgamento, as decisões não são tomadas pela Administração Tributária, e podemos afirmar que não estamos mais diante de uma decisão administrativa. Esta é uma mudança extremamente grave e que traz enormes prejuízos para os cofres públicos e para toda a sociedade brasileira, agravando ainda mais a injustiça tributária e a desigualdade social.

Considerando que a administração tributária é fundamental para um sistema tributário eficaz e progressivo e para a construção de um país mais justo e menos desigual, o Instituto Justiça Fiscal realizou um estudo sobre o contencioso administrativo brasileiro, identificando seus principais problemas e propondo medidas de melhoria com vistas a eliminar os obstáculos, agilizar o julgamento e o efetivo ingresso dos recursos nos cofres públicos. Portanto, apresentamos a seguir um diagnóstico sobre o CARF e as linhas gerais de uma proposta para um novo e moderno sistema de contencioso administrativo tributário.

3.1 Diagnóstico

Os principais problemas identificados no CARF são os seguintes:

3.1.1 A captura do CARF e a influência das corporações empresariais

A revisão administrativa de autuações fiscais é procedimento comum a todas as nações desenvolvidas. É um instrumento lógico e racional que serve para promover a revisão das autuações realizadas pelas autoridades fiscais, que podem cometer erros e equívocos na interpretação e aplicação da lei, sendo absolutamente razoável que a própria administração tributária, portanto, promova as devidas correções. Além dessa revisão administrativa, a legislação brasileira garante aos contribuintes, em qualquer momento, inclusive após o encerramento desta revisão, o direito de recorrer ao poder judiciário. Portanto, visto tratar-se de revisão da administração, de seus próprios atos, e que não faz coisa julgada contra o contribuinte, mas somente contra a Fazenda Pública, não faz sentido a presença de julgadores indicados por confederações empresariais neste procedimento.

Essa presença externa é uma anomalia exclusivamente brasileira que possibilita, em determinadas situações, especialmente naquelas que se referem aos planejamentos tributários abusivos, a influência das grandes corporações empresariais na solução dos conflitos e, com isso, evitar o pagamento de tributos e ampliar suas margens de lucros.

Nenhum dos 27 países pesquisados, a maioria da OCDE,

contempla a participação de julgadores indicados por confederações empresariais no contencioso administrativo. Em 24 países, os julgadores são vinculados exclusivamente à administração tributária.

A concessão do privilégio de representação dos contribuintes às confederações empresariais exclui os contribuintes de fato, consumidores, trabalhadores, profissionais liberais e os destinatários das políticas públicas financiadas pelos tributos, também interessados na solução dos litígios relacionados tributários. Dos 90 conselheiros de contribuintes no CARF, 84 são indicados por confederações empresariais e seis podem ser indicados por centrais sindicais. Mas estes últimos participam, quase que exclusivamente, do julgamento de litígios previdenciários.

Com a extinção do voto de qualidade (voto de desempate), esse poder de influência aumentou ainda mais. As disputas sequer chegam ao judiciário, porque a revisão administrativa foi transformada em revisão empresarial, ou seja, a sentença do CARF não é mais uma decisão da administração tributária, mas das corporações empresariais.

O voto de qualidade era especialmente decisivo para desempatar os julgamentos nas autuações de maiores valores, pois a maioria destes processos decorre justamente do enfrentamento, pela administração tributária, dos planejamentos fiscais abusivos, criados, na maioria das vezes, somente para promover evasão ou elisão de tributos.

Antes da extinção do voto de qualidade, nos julgamentos com valores superiores a R\$ 300 milhões, o voto de desempate foi utilizado em 50% dos casos em que as decisões foram favorá-

veis à Fazenda Pública. Esse percentual aumenta para 75% quando os julgamentos são de processos de valores superiores a R\$ 1 bilhão. Se o voto de qualidade não existisse em 2017, época da pesquisa do IJF, o prejuízo para a Fazenda Nacional teria sido de **R\$ 42,23 bilhões**.

A influência das corporações nas decisões do CARF fica evidente quando analisados os processos de valores mais expressivos, que correspondem às autuações de grandes corporações empresariais, nos quais há sempre maior interesse por parte dos conselheiros indicados por estas grandes corporações. Nestes julgamentos, 52% dos valores discutidos já eram decididos favoravelmente às empresas, enquanto nos processos de valores menores esse percentual cai para algo próximo a 29%. O setor Financeiro conseguia reduzir os valores em disputa em 66%, o que representava 39% do valor total desonerado nos anos 2013, 2014 e 2017.

Nas decisões favoráveis à Fazenda Pública, de valor elevado, as votações eram sempre bastante divididas, sendo: 32%, por unanimidade, 36% por maioria e 32% pelo voto de qualidade (desempate). Já nas decisões envolvendo valores menores, as votações eram: 90% por unanimidade, 5% maioria e 5% voto de qualidade. Observa-se, portanto, que o voto de qualidade é significativo justamente nos processos de maiores valores, cujos litígios, muitas vezes se dão pelo enfrentamento de teses jurídicas que amparam planejamentos tributários abusivos.

3.1.2 Morosidade do contencioso administrativo e suas principais causas

O tempo médio de julgamento de um processo administrativo tributário é de nove anos e 21 dias, segundo pesquisa mencionada no estudo do IJF. Após a decisão do CARF, o contribuinte insatisfeito pode ainda recorrer ao Poder Judiciário, onde o tempo médio de tramitação do processo tributário é de oito anos e um mês, totalizando, em média, 17 anos e 37 dias de tempo de julgamento.

3.1.2.1) Excesso de instâncias de julgamento - uma das causas da morosidade do contencioso tributário brasileiro é o excesso de instâncias de julgamento. O Brasil é o único país que possui três instâncias de julgamento administrativo entre 28 países analisados, ou seja, 81% dos países possuem, apenas, uma instância; e 19% deles têm duas instâncias.

3.1.2.2) Ausência de prazo legal para julgamento – no Brasil, não há prazo estabelecido em lei para julgamento do contencioso tributário. Nos países da OCDE, em 78,5% deles existe prazo de até um ano para julgamento. Dos 56 países analisados, 44 julgam os processos em até um ano; dois deles possuem limite legal de três e cinco anos; e sete países não possuem limite legal impondo prazos. em

3.1.2.3) Elevado estoque em fase de julgamento – em junho de 2022, a quantidade de processos pendentes de julgamento no CARF (Seções e Câmara Superior) era de 92.289, num montante de R\$1,05 trilhão de reais. Mas apenas 1,53% dos processos representam 74,22% do valor do contencioso em disputa e 69,64% dos processos em estoque representam apenas 1,06% do valor em discussão.

Na primeira instância (Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ), em junho de 2022, havia 269.130 processos pendentes de julgamento e o respectivo valor era de R\$ 216 bilhões. Os processos com valores abaixo de R\$ 100 mil representam 73,1% da quantidade em estoque e respondem por apenas 1,9% do valor total. Em boa parte destes processos, o custo em horas de julgamento supera o valor do próprio litígio. É necessário prevenir a criação de litígios de valores irrisórios, aplicando-se o princípio da economicidade.

3.1.2.4) Estímulos à litigância - há vários fatores que estimulam a litigância e representam incentivos de natureza econômico-financeira para as empresas de grande porte protelarem o recolhimento de tributos ou, até mesmo, inviabilizar a efetiva cobrança/execução.

Alguns destes fatores são: a gratuidade do acesso à litigância administrativa; frequentes anistias fiscais ou longos parcelamentos das dívidas tributárias; a ausência de garantias do crédito em disputa e a impossibilidade de cobrança antecipada. Em 69% dos 56 países pesquisados, a maioria deles da OCDE, há possibilidade de cobrança antecipada do débito.

3.1.2.5) A ausência de filtros entre a primeira e a segunda instâncias – atualmente, não há qualquer filtro que elimine, da segunda instância, processos que tratam somente de matérias de inconstitucionalidade de lei (atribuição reservada ao poder judiciário), ou que foram decididos com base em súmula (se não houver distinção do caso concreto), além daqueles meramente protelatórios ou ineptos. Isso contribui para o aumento do estoque de processos e morosidade de julgamento. A introdução de

um exame de admissibilidade poderia reduzir, significativamente, a quantidade de processos que chegam à segunda instância.

A demora no deslinde final do conflito tributário leva, também, à possibilidade de ocorrência de práticas fraudulentas, como o esvaziamento patrimonial, que retiram as possíveis garantias do crédito tributário e que, igualmente, beneficiam o devedor tributário.

Tudo isso causa impactos negativos para o orçamento público e financiamento dos serviços prestados pelo Estado à sociedade brasileira. É fundamental impedir que os devedores de tributos, pessoas físicas e jurídicas, continuem a usar o contencioso administrativo e judicial para postergar o pagamento ou mesmo burlar a tributação, contra o interesse da sociedade.

3.1.3 Pagamento insignificante dos débitos após o julgamento definitivo

A eficácia do cumprimento da decisão administrativa ou judicial pode ser medida pelo percentual de pagamento após o julgamento definitivo favorável à Fazenda Pública. Verificamos que esse índice é muito baixo: **apenas 11,22% dos valores julgados devidos foram pagos**, nos anos de 2013, 2014 e 2017. Em 2017, este índice foi de apenas 3,74%.

Os dados demonstram que, **quanto maior o valor em disputa**, onde se situam as grandes corporações empresariais, **menor é o percentual de pagamento** após a decisão definitiva; e, **quanto menor o valor do litígio**, geralmente, contribuintes de porte médio e pequeno, **maior é o índice de pagamento**.

Passado um ano dos julgamentos realizados em 2017, o percentual de efetivo pagamento é de **0,32%** do setor econômico Bancos e *Holdings* Financeiras;

Passados cinco anos dos julgamentos (2013 a 2017), no setor econômico Bancos e *Holdings* Financeiras, o percentual pago é de apenas **4,35%**; no setor de Indústria é de **7,58%**; Comércio de **8,00%**; *Holdings* Não Financeiras de **7,55%** e no setor de Extração de Petróleo é de **19,09%**;

O setor **financeiro**, portanto, além de ser o maior beneficiário de decisões desfavoráveis à Fazenda, é, também, o setor econômico que menos paga os débitos definitivamente constituídos.

3.1.4 Aplicação de normas distintas pelo CARF e RFB

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil que atuam na fiscalização e os que atuam no julgamento de primeira instância (DRJ) estão subordinados e obrigados a seguir as normas e interpretações da Receita Federal, enquanto os julgadores de 2ª e 3ª instâncias (CARF, órgão subordinado ao Ministério da Economia) podem deixar de aplicar esse conjunto de normas porque não são obrigados a seguir os atos administrativos e as interpretações da Receita Federal. Portanto, essas duas instâncias não se submetem ao mesmo ordenamento jurídico.

Essa dissociação gera uma desarmonia e aumenta a litigiosidade na esfera administrativa, gerando insegurança jurídica. É uma anomalia que permite ao CARF extinguir um processo com uma única decisão dissociada da legislação que a administração tributária

estava subordinada, da qual a União não poderá recorrer.

Considerando que o contencioso administrativo é uma revisão que a administração faz de seus próprios atos, é uma incongruência que esta revisão de 2ª instância seja julgada por outro órgão não submetido ao mesmo conjunto normativo.

3.1.4.1 A lenta evolução das normas da Receita Federal

Outro fator de incremento ao litígio é o lento processo de evolução dos atos normativos da Receita Federal, que se traduz, muitas vezes, na insistência em manter uma interpretação que contraria a jurisprudência, quando as decisões nos tribunais judiciais apontam para outra direção. Essa lentidão impede a evolução das normas legais interpretativas e leva ao desperdício de recursos públicos, na medida em que fiscalização e os julgamentos da DRJ são obrigados a seguir interpretações, mesmo sabendo que não se sustentarão no CARF ou no Judiciário.

Um exemplo recente deste problema foi o conceito de insumos para apropriação de créditos de PIS e Cofins, constante das Instruções Normativas nº 247/2002 e nº 404/2004, no qual somente bens ou serviços diretamente aplicados no processo de fabricação poderiam ser considerados como insumo. Durante mais de uma década essa linha interpretativa foi mantida, contrariando uma jurisprudência claramente estabelecida.

3.1.4.2 Insegurança jurídica

O longo prazo para que teses tributárias sejam decididas é um fator crucial para a insegurança jurídica, tanto para os contribuintes, quanto para a Fazenda Pública. Os pequenos contribuintes são os mais afetados, devido à falta de recursos para con-

tinuar litigando. A morosidade dos julgamentos e as oscilações de jurisprudência geram insegurança jurídica. No processo administrativo, amplia-se a incerteza na medida em que a legalidade ou não da cobrança depende de um único voto. A jurisprudência administrativa, favorável ao contribuinte, pode reverter com uma única mudança na composição do tribunal administrativo.

A insegurança jurídica ficou ainda mais evidente com o fim do voto de qualidade, que já gerou mudança na jurisprudência de várias teses discutidas no CARF. Contudo, essa insegurança jurídica não existe apenas para as empresas. O domínio de representantes de esfera privada no CARF gera incerteza também para Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

3.2 Conclusões e Propostas

No entendimento do IJF, o contencioso administrativo tributário precisa ser urgentemente modernizado, adotando a estrutura de países da OCDE, em que o poder de decisão cabe apenas a representantes da Fazenda Pública, visto tratar-se de decisão de natureza administrativa revisional. Além disso, o IJF propõe também a criação de uma instância colegiada de revisão normativa, da qual poderão participar representantes de toda a sociedade civil, incluindo entidades representativas dos trabalhadores, de profissionais liberais, representantes de ONGs e dos consumidores, além das confederações empresariais.

A partir do diagnóstico acima, o IJF propõe um alinhamento do contencioso tributário brasileiro às melhores experiências internacionais para mudar a cultura do contencioso, desestimulando a inadimplência tributária, a protelação do pagamento,

o planejamento fiscal abusivo e, com isso, obter maior justiça tributária. Esse estudo não tem a pretensão de apresentar uma proposta acabada e perfeita, mas traçar as linhas gerais de uma proposta a ser discutida e aperfeiçoada pela sociedade, tendo em conta os seguintes pontos:

I. O contencioso administrativo terá apenas duas instâncias e ambas no âmbito da própria administração tributária.

II. O julgamento de 1ª instância continuará sendo feito pelas turmas colegiadas das Delegacias da Receita Federal de Julgamentos;

III. O julgamento de 2ª instância compete às Câmaras Recursais da Receita Federal do Brasil, cuja experiência bem-sucedida já existe para processos de menor valor;

IV. Estabelecer o prazo máximo de um ano para cada instância do julgamento administrativo;

V. Transformar o CARF em Câmara Superior Normativa, composta por representantes da Receita Federal do Brasil e possibilidade de participação da sociedade civil, tais como: representantes de entidades sindicais de trabalhadores e empresariais, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, Ordem dos Advogados do Brasil, Conselho Federal de Contabilidade, Conselhos Nacionais de Educação, Saúde, dentre outros.

A Câmara Superior Normativa terá função exclusiva de julgar, em abstrato, as divergências de interpretação da legislação tributária, suscitadas pelas partes interessadas (Contribuintes ou

Fazenda Nacional) em face de decisões divergentes no âmbito das Câmaras Recursais, bem como fazer o controle da legalidade das normas internas emitidas pela Receita Federal do Brasil.

As propostas aqui apresentadas estão relacionadas com o contencioso tributário no âmbito da União Federal, mas sua aplicação poderia ser estendida, com as devidas adaptações, também aos contenciosos tributários dos demais entes da Federação.

4. INVESTIMENTOS SOCIAIS

4.1 Diagnóstico da política social no Brasil

4.1.1 Regras fiscais

O Brasil tem atualmente quatro regras fiscais que estabelecem critérios, condições e restrições aos investimentos sociais:

- A Emenda Constitucional 109/2020 impede a correção dos salários dos servidores públicos e suspensão de concursos, caso a relação entre despesas correntes e receitas correntes ultrapasse 95%.
- A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC N.º 101/2000) impõe um teto para as despesas com pessoal, limita o endividamento e estabelece meta de resultado, materializado no superávit primário.
- A Regra de Ouro (1988) impede o endividamento para financiar despesas correntes e, assim, os governos podem endividar-se apenas para a ampliação da capacidade produtiva.
- Em 2016, foi aprovada a Emenda Constitucional 95 (Emenda do Teto), estipulando um teto geral para as despesas primárias, impedindo o aumento da variação real de despesas federais por 20 anos, mesmo que haja crescimento econômico, aumento da população e elevação da receita fiscal.

Com o crescimento populacional ordinário, a Emenda Constitucional 95/2016 vai produzir uma redução das despesas públicas por habitante. Na medida em que haja crescimento do PIB, observar-se-á uma redução das despesas do Estado em relação ao produto. Nesse sentido, a Emenda Constitucional 95/2016 não é apenas uma regra de equilíbrio fiscal, mas uma decisão

política de redução do Estado no longo prazo. É sempre válido lembrar que mais de 80% da despesa primária, congelada por esta emenda, está concentrada em quatro serviços: saúde, educação, previdência e segurança.

Os defensores da aprovação deste suposto congelamento dos gastos primários argumentavam que haveria redução do endividamento público, controle de preços, crescimento econômico, atração de investimento externo, redução da taxa de juros e manutenção das despesas nas áreas de educação e saúde.

Nestes seis anos que se sucederam à aprovação da Emenda Constitucional 95, a dívida pública só cresceu e o PIB está praticamente estagnado. Houve fuga de capitais do Brasil, redução de investimentos nas áreas de educação e, até o início da pandemia, também de saúde pública. O nível de preços, ainda que tenha desacelerado no primeiro momento, vem crescendo de forma expressiva. A taxa de desemprego subiu. O nível dos juros caiu, inicialmente, mas voltou a elevar-se. Podemos dizer que o insucesso da medida é retumbante.

Colocar uma regra orçamentária na Constituição exigiu a edição de novas emendas para driblar as restrições impostas e aí surgiram a PEC Emergencial, a PEC do Orçamento de Guerra, a PEC dos Precatórios e a PEC eleitoral. Tais alterações vieram para corrigir os problemas de má formulação, insustentabilidade, disfuncionalidade e inexequibilidade da Emenda do Teto de Gastos. Tanto pelos resultados, quanto pelos recorrentes remendos, verifica-se que a emenda do Teto precisa ser urgentemente revogada. A Constituição é lugar para grandes acordos da sociedade e a política fiscal deve ser prerrogativa dos governos eleitos para gerir suas receitas e despesas.

Temos, portanto, uma regra fiscal que impõe uma decisão de redução do Estado, que só poderia ser estabelecida democraticamente e não através de leis ou emendas pouco compreensíveis ao público geral. Pior de tudo é que os resultados prometidos de crescimento econômico, atração de capitais e estabilização da dívida não se concretizaram.

4.1.2. O fracasso da agenda da austeridade

A base teórica da defesa de políticas de austeridade fiscal vem de autores como Alesina e Perotti (1995)¹⁵, que argumentavam que uma contração fiscal poderia ter um caráter expansionista por melhorar a expectativa dos agentes e por viabilizar a redução das taxas de juros. Assim, cortes de gastos percebidos como permanentes poderiam gerar nos agentes econômicos a expectativa de redução da carga tributária futura, ampliando o consumo privado e, por conseguinte, a demanda agregada já no momento presente.

A ideia básica é que em períodos de crise econômica e de aumento da dívida pública, políticas fiscais restritivas poderiam ter efeito expansionista. A retomada do crescimento econômico aconteceria a partir da redução de investimentos públicos. O ajuste nas contas públicas traria efeitos positivos sobre a economia, uma vez que melhoraria a confiança dos agentes econômicos.

Ao mostrar responsabilidade sobre as contas públicas, o governo adquiriria credibilidade do mercado e, como consequência, haveria aumento do investimento privado, do consumo

15. ALESINA, A.; PEROTTI, R. Fiscal adjustments in OECD countries: composition and macroeconomic effects. NBER Working Paper, n° 5.214, 1995.

e atração de fluxos de capitais externos. É o que Paul Krugman chama de “fada da credibilidade”¹⁶. A realidade concreta tem mostrado que as decisões de investimento estão baseadas na demanda dos bens e não na expectativa de uma futura redução de carga tributária e nem em malabarismos intelectuais.

A lógica principal da redução de investimentos públicos é a de que o papel da política fiscal deve ser a sustentabilidade da dívida pública e a estabilização de preços. Entretanto, o efeito recessivo do corte de gastos pode fazer o nível de endividamento se elevar, ou seja, o efeito inverso ao desejado e isso ficou muito bem demonstrado a partir da Emenda do Teto dos Gastos.

Outro argumento para a redução de gastos é o efeito *crowding out*. Haveria uma competição pelo crédito e a elevação dos gastos públicos reduziria o crédito disponível ao setor privado, e, conseqüentemente, restringiria o crescimento. Contudo, na história brasileira, os momentos em que a economia mais cresceu foram justamente aqueles em que as taxas de investimento público eram maiores.

No debate público, os defensores das políticas de austeridade recorrem à analogia entre o orçamento governamental e o familiar. Essa comparação não é apenas simplificadora, mas é equivocada ao desconsiderar três fatores. O primeiro deles é que o governo tem a capacidade de definir o seu orçamento. As famílias não conseguem definir o quanto vão receber, enquanto o governo tem espaço para aumentar a arrecadação.

O outro fato desconsiderado é que as famílias não são capazes de emitir moeda, bem como não emitem títulos em sua

¹⁶ KRUGMAN, P. *The case for cuts was a lie. Why does Britain still believe it? The austerity delusion. The Guardian, 2015.*

moeda e não controlam a taxa de juros de suas dívidas. O terceiro fator que diferencia o governo das famílias é que, quando esse gasta, parte dessa renda retorna sob a forma de impostos. Ao aplicar gastos para gerar crescimento econômico, o governo também está aumentando a sua receita. Dessa maneira, a analogia com o orçamento doméstico é pura mistificação.

Após a década de 1980, na era neoliberal, propagou-se a narrativa de que o Estado é incapaz de investir, não é um bom administrador e não tem recursos suficientes para investir em estatais. A crença de que o mercado é mais eficiente consolidou-se. A privatização generalizada aumentaria a produtividade econômica, ampliaria a concorrência, equilibraria as contas públicas e, portanto, geraria crescimento econômico.

Skidelsky e FracCAROLI (2017)¹⁷ mostram no livro “*Austerity vs stimulus*” que a austeridade não causa o aumento da confiança, mas redução, ao gerar uma recessão. Krugman (2015) mostrou que os países europeus que mais aplicaram a austeridade foram os que menos cresceram entre 2009 e 2013.

Breuer (2019)¹⁸ encontrou uma “falácia fatal”, que para ele anula as alegações feitas por quem defende a austeridade expansionista. O autor encontrou um erro estatístico, classificando-o como “*reverse causality*”. Isto significa que as técnicas estatísticas adotadas não responderam adequadamente aos movimentos cíclicos na razão despesa/PIB.

Em “*Rethinking Macroeconomic Policy*” Blanchard *et. al* (2010)¹⁹ argumentam que, ao contrário do que se supunha, tem-

17 SKIDELSKY, S. FRACCAROLI, N. *Austerity vs Stimulus - The Political Future of Economic*. Londres: Palgrave Macmillan, 2017.

18 BREUER, C. *Expansionary Austerity and Reverse Causality: A Critique of the Conventional Approach*. Institute for New Economic Thinking.

Working Paper, n° 98, 2019.

19 BLANCHARD, O.; ARICCIA, G.; MAURO, P. *Rethinking Macroeconomic Policy*. IMF Staff Position Note, 2010.

-se observado, após 2008, que a política monetária contracíclica não tem demonstrado resultados satisfatórios no contexto atual. Nesta medida, o corte de gastos e a conseqüente redução da taxa de juros não têm sido capazes de atingir os objetivos a que se propõem. Além disso, observou-se que o ajuste fiscal reduziu o produto e o emprego no curto prazo, agravando eventual risco de insolvência. (BLANCHARD; ARICCIA; MAURO, 2010).

Alesina et al. (2017) e Alesina, Favero e Giavazzi (2018)²⁰ passaram a ter conclusões semelhantes. Os autores, embora entendam que ajuste fiscal com base em aumento de impostos é pior do que redução de gastos, dizem que ambas as medidas são prejudiciais ao crescimento econômico. Os autores também reconhecem que o ajuste é recessivo no curto prazo.

Cabe focar a análise na principal variável que é determinante para todos os demais fatores relevantes para a sociedade: **crescimento econômico**. De acordo com a ideologia liberal, haveria uma competição entre o setor público e o privado pelo crédito. À medida que o Estado reduz gastos, haveria barateamento de crédito privado, o que oportunizaria mais crescimento econômico. No caso inverso, o Estado expulsaria o investimento privado. Nesse prisma ideológico, haveria uma fé de que os mercados seriam suficientes para gerar pleno emprego, crises econômicas seriam autocorrigidas e as forças de oferta, de demanda e a formação de preços nos levariam ao Jardim do Éden. Com menos Estado, o espírito capitalista estaria mais livre para investir nos setores valorizados pelos indivíduos.

Não há economista que discorde que a variável investimen-

²⁰ ALESINA, A.; AZZALINI, G.; FAVERO, C.; GIAVAZZI, F.; MIANO, A. Is it the "How" or the "When" that Matters in Fiscal Adjustments? NBER Working Paper, n.º 22.863, 2017. ALESINA, A.; FAVERO, C.; GIAVAZZI, F. What do we know about the effects of Austerity? NBER Working Paper, n.º 24.246, 2018.

to seja a mais dinâmica da atividade econômica. Aumentar o investimento é determinante para o crescimento econômico e, conseqüentemente, para a melhoria de condições de vida média e para a obtenção de recursos públicos para suprir as demandas sociais. Mais do que os argumentos e contra-argumentos, o importante é observar o que ocorreu de fato no mundo objetivo.

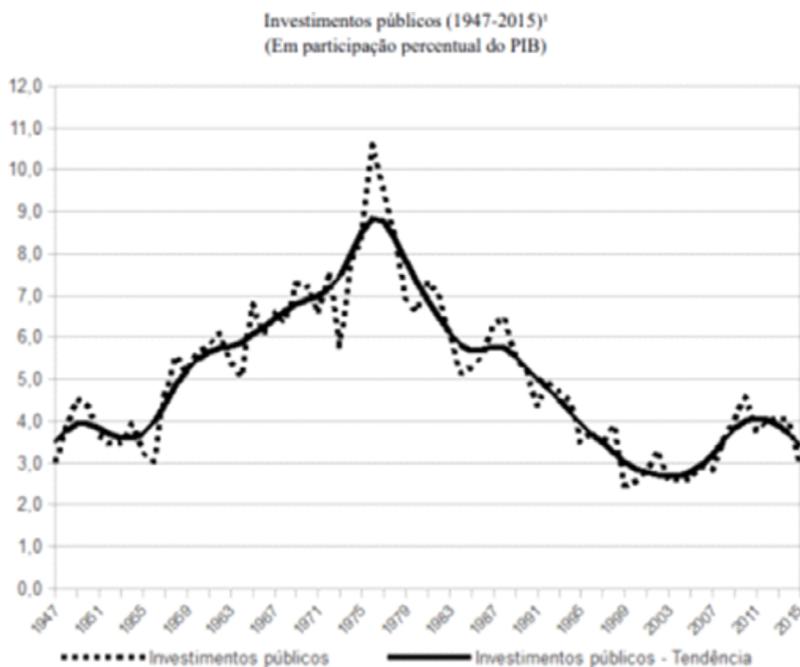
A sistematização de dados no Brasil iniciou-se em 1947. Desde então, os momentos em que houve crescimento da taxa de Investimento Público em relação ao PIB no Brasil foram entre 1956 e 1977 e, após este período, até 2005, houve uma redução sistemática desta variável, conforme o gráfico um. Entre 2005 e 2010, a taxa de investimento público voltou a subir, invertendo novamente no período posterior, sobretudo após 2015.

De acordo com a doutrina liberal, a redução do investimento público geraria aumento do investimento privado. Porém, quando observamos a taxa de investimento total no Brasil, verificamos que ele cresceu entre 1956 e 1975. Posteriormente, há uma trajetória de queda até 2004. Sobrevive novamente até 2010, entrando numa fase descendente, mais uma vez. O comportamento é extremamente similar à taxa de crescimento do investimento público.

Já a taxa de crescimento econômico foi mais intensa, com oscilações, entre 1948 e 1962, entre 1968 e 1980, mas com trajetória de queda desde 1974. Entretanto, a variação da renda per capita traduz melhor as condições de vida média. A taxa de crescimento da renda per capita foi superior a 3% entre 1943 e 1980. Houve crescimento importante entre 1968 e 1980, auge do estatismo, e uma retomada digna de nota entre 2004 e 2013.

Após a década de 1980, houve retração das taxas de crescimento econômico. A progressiva queda da taxa de investimento total, empurrada pela retração da taxa de investimento público, fez a variação da renda percapita diminuir. Portanto, a redução dos investimentos públicos e os processos de desestatizações não aumentaram a taxa de investimento, mas reduziram.

Gráfico 1



Fonte: Orair e Silveira (2018) 21

A ideologia de que cortes dos investimentos públicos geram crescimento econômico não é observável no mundo real. A forma para a economia voltar a ter crescimento e emprego é atra-

21 ORAIR, R. O.; SIQUEIRA, F. F. Investimento público no Brasil e suas relações com ciclo econômico e regime fiscal. *Economia e Sociedade* (UNICAMP), v. 27, p. 939-969, 2018.

vés dos investimentos públicos. Há mais de 200 anos essa ideia foi lançada, embora tenha sido teorizada com mais consistência após a Grande Depressão de 1929.

As utopias liberais deram guarida a um emaranhado fiscal extremamente restritivo no Brasil. Em momentos críticos, como o atual, foi preciso recorrer a novas leis excepcionais para permitir que houvesse aumento de investimento público, a fim de irrigar a atividade econômica. O mercado não tem sido capaz de, sozinho, gerar o volume de investimentos necessários para que ocorra a, muito falada, mas pouco observada, recuperação da economia. É preciso recurso público para fazer políticas anticíclicas.

Desde 2015, o mote da política econômica é de que os cortes de gastos públicos gerariam crescimento. A realidade objetiva que temos é de crise, recessão, desemprego, volta da fome e aumento da desigualdade. A agenda da austeridade fracassou! Apenas o pensamento mágico e a fé podem nos fazer manter uma concepção de que a continuidade neste caminho trará resultados diferentes.

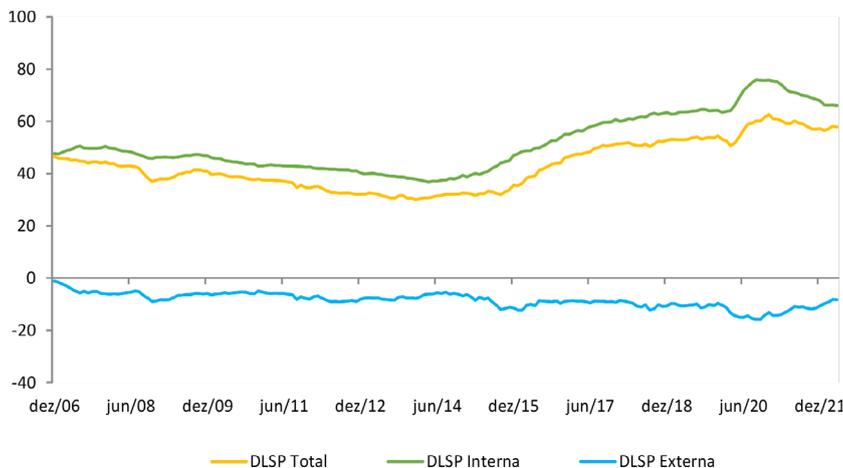
A imensa crise teve que deixar o teto dos gastos suspenso em 2020. Em 2021, algumas despesas tiveram que ser excepcionalizadas do teto dos gastos. Em 2022, a PEC Eleitoral ampliou despesas fora do teto. Diante de arremedos e de alterações legais, dos seis anos que vigora, três exigiram mudanças legais no teto dos gastos. As evidências nos mostram que o teto foi mal planejado e que não é exequível.

Devemos também observar os resultados concretos. O nível de endividamento não depende apenas do déficit público, pois

representa uma relação inversa com o crescimento econômico e uma relação direta com a taxa de juros. Ou seja, taxas de crescimento econômico baixas ou negativas contribuem para a elevação da dívida, ainda que os valores nominais desta não se alterem.

A dívida líquida do setor público consolidada atingiu em janeiro de 2022 o valor de R\$ 4,96 trilhões, chegando ao patamar de **56,64% do PIB**. Em dezembro de 2014, antes das políticas de austeridade, ela estava em 32,59% do PIB. Dessa maneira, conforme o Gráfico dois, houve uma expressiva elevação do endividamento brasileiro, mesmo antes do período pandêmico. Nesta medida, a retração econômica gerada parcialmente pelo esfriamento dos gastos públicos contribuiu para que o principal objetivo alegado para corte de gastos não fosse atingido: a redução do endividamento.

Gráfico 2 – Dívida Líquida do Setor Público – dez.06 – jan.22 - % PIB



Fonte: Banco Central do Brasil

4.1.3. Impacto do Investimento Social

A despesa total dos investimentos em saúde, educação, previdência e segurança, nos três níveis de governo, representa, aproximadamente, 26,3% do PIB, enquanto a carga tributária perfaz 33%. Vale dizer, quando falamos em “Estado”, no abstrato, estamos tratando de saúde, educação, previdência e segurança, basicamente.

Ao se observar os investimentos em saúde e em educação juntos, obtemos 10,3% do PIB, quase um terço da arrecadação de todos os entes da federação. Há 20 anos, estas duas áreas representavam 7,78% do PIB, e vêm aumentando mais do que a variação do PIB, portanto. Constituem “despesas obrigatórias” e com vínculos constitucionais. Para a educação, estados e municípios são obrigados a aplicar 25% de suas receitas correntes. Para saúde, os estados gastam pelo menos 12% e municípios 15%.

Embora seja comum a retórica de que tais despesas não produzem retornos, essa é uma visão simplista e sem base científica. Qualquer análise mais acurada já permite demonstrar a variação positiva dos indicadores de escolaridade média, taxas de analfabetismo, mortalidade infantil, expectativa de vida, etc. A escolaridade média no Brasil era de quatro anos em 1990 e está em oito anos atualmente. A expectativa de vida do brasileiro aumentou dez anos desde 1990. Diversos estudos sobre o tema apontam que a visão de senso comum não bate com os fatos, pois os indicadores sociais melhoraram consideravelmente nas últimas décadas.

Os multiplicadores econômicos dos investimentos sociais no PIB são também muito expressivos, como apontam Orair, Gobet-

ti e Siqueira (2016)²². Os benefícios sociais, por exemplo, têm um impacto de 1,51% no PIB, ou seja, aumento de 1% no gasto gera aumento de 1,51% no PIB, em momentos recessivos, com duração entre 3 a 7 meses. No período de expansão econômica, o impacto é menor, no caso de benefícios sociais, é de 0,15, mas, ainda assim, é positivo. Vale dizer, a elevação dos investimentos sociais gera efeitos desencadeadores positivos sobre a atividade econômica, sobre a renda percapita e mesmo, como subproduto, sobre a receita tributária.

A crise provocada pela Covid-19 deixou claro a todos que os serviços públicos são fundamentais para o que é mais básico na sociedade, ou seja, a proteção da vida. Não foi por outro motivo que os Estados Unidos e a China não hesitaram em seguir o que o FMI tem recomendado para sair da crise: investimento público, políticas assistenciais e tributação sobre os mais ricos.

4.2. Propostas de Melhoria do Estado Social

Colocar uma regra orçamentária na Constituição exigiu remendos constitucionais anuais para corrigir o problema de inexecutabilidade da Lei do Teto de Gastos. Sob o ponto de vista dos resultados, tampouco produziu indicadores favoráveis, tanto no que se refere ao crescimento econômico, quanto em relação ao endividamento. Verifica-se, portanto, que a Lei do Teto precisa urgentemente ser revogada

No plano internacional, o Fundo Monetário Internacional (FMI) tem recomendado políticas para sair da crise, quais sejam:

²² ORAIR, R.; GOBETTI, S. W.; SIQUEIRA, F. F. *Política Fiscal e Ciclo Econômico: uma análise baseada em multiplicadores do gasto público*. In: *Secretaria do Tesouro Nacional. (Org.). Finanças Públicas: XXI Prêmio Tesouro Nacional, 2016. coletânea de monografias*. 1ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2016. v. 1. p. 1-76.

investimento público, políticas assistenciais e tributação sobre os mais ricos.

Face a tal cenário, são efetuadas algumas recomendações sobre as regras fiscais existentes e sobre os investimentos sociais.

- Revogar a Emenda Constitucional 95/2016.
- Unificar as quatro regras fiscais existentes em apenas uma, que seja exequível, com espaço para políticas anticíclicas e que promova a retomada do processo de construção do Estado de bem-estar social.
- Face às enormes carências sociais existentes, aos expressivos impactos sociais e de multiplicadores de crescimento econômico e de emprego das políticas públicas como educação, saúde e assistência social, recomenda-se retirar os investimentos em tais políticas das metas fiscais. O investimento público deve também ser excepcionalizado dado seu expressivo impacto como política anticíclica.
- Os vínculos constitucionais para educação e saúde foram relevantes para garantir recursos para tais áreas, a despeito de mudanças governamentais e decisões de cortes de gastos. Haja vista a diversidade demográfica do país, recomenda-se que haja mecanismos que permitam compensar os percentuais mínimos de educação e saúde para que regiões com maior envelhecimento populacional possa ampliar despesas em saúde, reduzindo o percentual mínimo da educação nos casos em que a população jovem em idade escolar diminui.
- Estipular um vínculo constitucional para a Assistência Social, nos moldes dos existentes para Educação e Saúde, na ordem de aproximadamente 5% da receita tributária, em todos os níveis (União, estados e municípios).
- Consolidar e ampliar a transferência de renda - renda mínima - a pelo menos 40% da população, com um valor mensal de uma cesta básica, que atualmente está em R\$ 750,00. O parâmetro de 40% leva em conta o que tem sido recomendado na literatura internacional que trata sobre desigualdade e pobreza.
- Estabelecer uma ampla política habitacional, com vista a reduzir o

déficit habitacional, gerar emprego e compensar as famílias historicamente marginalizadas do país e estabelecer vinculação constitucional para as despesas de habitação.

- Ampliação da cobertura de tratamento de água e esgoto, com financiamento do BNDES.
- Ampliar os recursos do BNDES e direcioná-los para o desenvolvimento de cadeias produtivas na infraestrutura social (desenvolvimento de *clusters* de educação, de saúde e de habitação).