



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I - CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

PRISCILA DUARTE CORDEIRO

**O EFEITO DA CARGA TRIBUTÁRIA: UM ESTUDO COMPARATIVO DA CARGA
TRIBUTÁRIA DO BRASIL E MERCOSUL**

**CAMPINA GRANDE
2019**

PRISCILA DUARTE CORDEIRO

O EFEITO DA CARGA TRIBUTÁRIA: UM ESTUDO COMPARATIVO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO BRASIL E MERCOSUL

Trabalho de Conclusão de Curso - TCC apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. José Péricles Alves Pereira

**CAMPINA GRANDE
2019**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

C794e Cordeiro, Priscila Duarte.
O efeito da carga tributária [manuscrito] : um estudo comparativo da carga tributária do Brasil e do MERCOSUL / Priscila Duarte Cordeiro. - 2019.
26 p. : il. colorido.
Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2019.
"Orientação : Prof. Me. José Pércles Alves Pereira, Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."
1. Carga tributária - Brasil. 2. Sistema tributário. 3. Mercado Comum do Sul (MERCOSUL). 4. Contabilidade tributária. 5. Sistema tributário. I. Título

21. ed. CDD 657.46

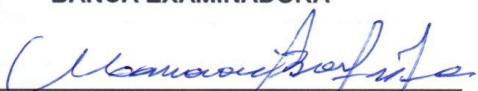
PRISCILA DUARTE CORDEIRO

O EFEITO DA CARGA TRIBUTÁRIA: UM ESTUDO COMPARATIVO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO BRASIL E MERCOSUL

Trabalho de Conclusão de Curso - TCC
apresentado ao Departamento do Curso
de Ciências Contábeis da Universidade
Estadual da Paraíba, como requisito
parcial à obtenção do título de Bacharel
em Ciências Contábeis.

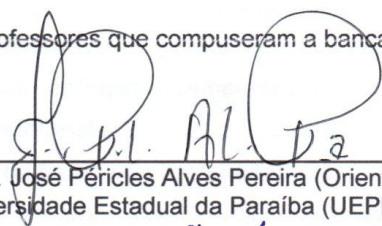
Aprovada em: 22/11/2019

BANCA EXAMINADORA

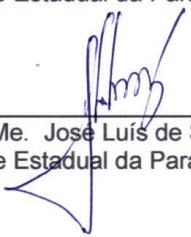


Profa. Dra. Edinadi Batista da Silva (Coordenadora do TCC)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)


Professores que compuseram a banca:



Prof. Me. José Péricles Alves Pereira (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. José Luís de Souza
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Sidney Soares de Toledo
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	7
2. REFERENCIAL TEÓRICO	6
2.1 Carga Tributária.....	6
2.2 Teoria da Tributação	7
2.3 Curva de Laffer	8
2.4 Tributos.....	8
2.4.1 Impostos	9
2.4.2 Taxa	9
2.4.3 Contribuições	9
2.5 Sistema Tributário Nacional.....	10
2.6 Regime Tributário.....	10
2.6.1 Simples Nacional.....	10
2.6.2 Lucro Presumido	11
2.6.3 Lucro Real.....	12
2.6.4 Evasão Fiscal.....	12
3. METODOLOGIA.....	14
4 RESULTADOS	15
4.1 Análise por Ente Federativo	17
4.2 Análise por Tributos - enfoque orçamentário.....	18
4.3 Comparação Internacional.....	19
4.4 Índice de retorno de bem estar à sociedade	22
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	23
REFERÊNCIAS	24

O EFEITO DA CARGA TRIBUTÁRIA: UM ESTUDO COMPARATIVO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO BRASIL E MERCOSUL

Priscila Duarte Cordeiro¹

RESUMO

CORDEIRO, Priscila Duarte. O efeito da carga tributária: um estudo comparativo da carga tributária do Brasil e MERCOSUL. 2019.26. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis. Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande – PB, 2019.

O desenvolvimento econômico do Brasil está diretamente relacionado à carga tributária. A complexidade do sistema tributário nacional e a concentração nos impostos indiretos contribuem para insatisfação do contribuinte que não recebem o retorno esperado em políticas públicas de qualidade. Por outro lado, tem-se uma série de variáveis, entre elas, o gasto público, que devem ser analisadas antes de definir a carga tributária como elevada. Para realização desse trabalho, utilizou-se da pesquisa bibliográfica a fim de analisar as diversas linhas de pesquisa sobre o tema. O presente trabalho busca identificar quais fatores contribuem para carga tributária elevada no Brasil e tem como objetivo geral analisar a carga tributária no Brasil, buscando identificar os motivos que desencadearam o desequilíbrio nas contas públicas. Ao compararmos o Brasil com os países do MERCOSUL, o Brasil apresenta a maior carga tributária, mas também tem a maior economia do bloco. No entanto, precisa reduzir as divergências econômicas e tributárias que dificultam o desenvolvimento do país nas relações comerciais com outros países e blocos econômicos.

Palavras-chave: Carga tributária. Sistema tributário. MERCOSUL.

ABSTRACT

Brazil's economic development is directly related to the tax burden. The complexity of the national tax system and the concentration on indirect taxes contribute to taxpayer dissatisfaction that they do not receive the expected return on quality public policies. On the other hand, there are a number of variables, including public spending, which must be analyzed before defining the tax burden as high. To perform this work, we used bibliographic research in order to analyze the various lines of research on the subject. The present work seeks to identify which factors contribute to the high tax burden in Brazil and its general objective is to analyze the tax burden in Brazil,

¹Estudante de Ciências Contábeis pela Universidade Estadual da Paraíba – UEPB
E-mail: priscila.duartec@gmail.com

seeking to identify the reasons that triggered the imbalance in public accounts. When comparing Brazil with the MERCOSUR countries, Brazil has the largest tax burden but also has the largest economy in the bloc. However, it needs to reduce the economic and tax divergences that hinder the country's development in trade relations with other countries and economic blocs.

Keywords: Tax burden. Tax system. MERCOSUL.

1. INTRODUÇÃO

A carga tributária é o volume que o estado retira da sociedade em forma de tributos. Sendo esse valor resultado do volume total de receitas tributárias pelo valor do produto interno bruto (PIB), que é a quantidade de riqueza produzida no país.

A carga tributária no Brasil atingiu o percentual de 32,43% do PIB, em 2017. A sociedade considera esse valor elevado por ser equivalente a de países desenvolvidos. No entanto, esses países oferecem fortes redes de proteção social ao cidadão e apresentam alto índice de IDH, enquanto no Brasil apresenta baixo IDH e não oferece retorno em saúde, educação e segurança compatível com a alta tributação.

Além disso, o Brasil cobra mais tributos da classe média e baixa, pois a carga tributária está concentrada nos impostos indiretos, que são taxas sobre o consumo, inseridas nos preços de toda mercadoria. Por não tributar diretamente a renda e o patrimônio do cidadão, esse imposto não incide sobre as grandes fortunas.

Para Mendes (2014) a carga tributária alta reduz o crescimento das empresas, o lucro e os investimentos em tecnologias, pois parte dos rendimentos serão destinados ao governo reduzindo a margem de lucro e prejudicando o desenvolvimento das empresas.

Nesse contexto, esse estudo busca responder a seguinte questão de pesquisa: Quais os fatores contribuem para carga tributária elevada no Brasil?

O estudo tem como objetivo geral analisar a carga tributária no Brasil, buscando identificar os motivos que desencadearam o desequilíbrio nas contas públicas, e tem os seguintes objetivos específicos: identificar os fatores que contribuem para elevação da carga tributária; identificar quais tributos tem maior impacto; estabelecer as semelhanças e diferenças entre a carga tributária do Brasil com o MERCOSUL nos anos 2016 e 2017. Na escolha do bloco econômico, preferiu-se esse bloco pela semelhança da situação econômica, visto que discordamos da comparação do Brasil com países desenvolvidos, principalmente porque em muitos desses países a previdência é privada, e no Brasil tem-se uma parcela significativa da arrecadação destinada às despesas primárias referentes aos regimes públicos de previdência. A definição do MERCOSUL como comparação dessa pesquisa tornou-se um fator limitante, visto que, os relatórios disponíveis do MERCOSUL são reduzidos.

Esse estudo justifica-se pela necessidade de evidenciar a importância do conhecimento da situação tributária no país, destacando os principais problemas e possíveis soluções.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Produto Interno Bruto (PIB)

O Produto Interno Bruto (PIB) representa a soma dos valores de mercado de todos os bens e serviços finais produzidos em uma economia durante um determinado período.

O objetivo do cálculo do PIB é estabelecer uma medição das riquezas que foram produzidas no país a fim de comparar o nível do crescimento econômico.

2.1 Carga Tributária

De acordo com Crepaldi (2012), carga tributária é a quantidade de tributos federais, estaduais e municipais que incidem sobre a economia. No Brasil há uma insatisfação permanente sobre o valor da carga tributária, pois a sociedade paga os tributos, mas precisam custear serviços que deveriam ser oferecidos pelo governo. Para calcular a carga tributária bruta, considera-se o total da arrecadação de tributos. Já no cálculo da carga tributária líquida, considera-se o que o Estado arrecada menos o que retorna aos cidadãos.

A forma mais tradicional de se apurar a carga tributária de um país é através da relação entre o montante de recursos obtido pelo governo através da tributação e seu Produto Interno Bruto. Por essa relação, consegue-se determinar quanto da renda gerada no país, em determinado momento, foi destinada ao financiamento dos gastos governamentais. De outra forma, pode-se dizer também que a carga tributária representa quanto do PIB de um país que é recolhido aos cofres públicos via tributação. A estrutura tributária brasileira tem uma relação muito forte com as atividades produtivas, uma vez que grande parte dela recai sobre o setor de produção e consumo. (RIANI, 2016, p. 158).

Apesar da grande parte da população considerar a carga tributária elevada, existe uma corrente de economistas que discordam dessa assertiva. Para o economista Honorato (2019), a carga tributária brasileira não é alta se comparada ao volume de gastos públicos do governo federal. Segundo ele, para estabelecer o equilíbrio econômico faz-se necessário estabelecer uma mudança de comportamento a fim de reduzir as despesas e estabelecer o crescimento econômico.

O economista acrescenta ainda que o Plano Real possibilitou a estabilização da economia e reduziu a inflação. O país quase correu o risco de colocar as conquistas do Plano Real em xeque entre 2012 e 2013. Para ele “Corremos um sério risco de reversão. A resposta do governo Lula para a crise internacional de 2008 foi apropriada na minha visão, mas a sequência do processo de má aplicação de recursos na economia foi desastroso. O descaso nos gastos e o direcionamento de crédito criou uma má alocação de capital, o que fez aumentar a dívida pública” (HONORATO, 2019, n.p).

Seguindo essa linha, Pacheco (2019), afirma que não é possível reduzir a carga tributária na situação econômica atual do país, visto que o Brasil gasta mais do que arrecada e está em cheque especial, pois se reduzir os tributos, o déficit público poderá aumentar em uma velocidade maior que os ganhos de produtividade que a redução poderia trazer.

Nessa perspectiva, Maciel (2019) ex-secretário da receita federal não considera a carga tributária alta, nem baixa, mas de acordo com a despesa, a qual é ditada pelo povo. Para o tributarista, só é possível reduzir a carga se diminuir os gastos.

2.2 Teoria da Tributação

O sistema tributário eficiente deve buscar o acúmulo de receitas para utilização em serviços públicos, com intuito de melhorar o bem estar social através de saúde, educação e segurança pública de qualidade. Adam Smith (1983), economista clássico, cita quatro princípios que tem grande importância para um sistema tributário ideal.

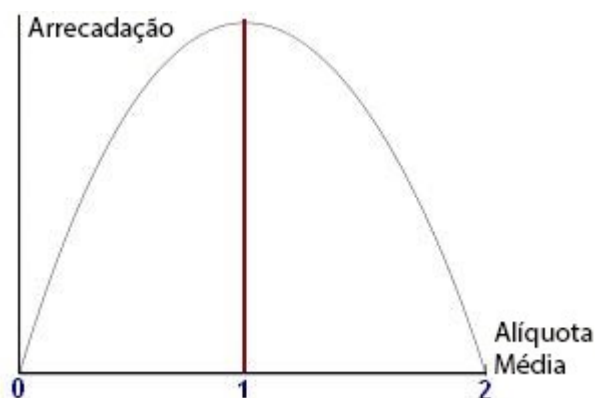
Tabela 1- Princípios para um sistema tributário ideal

Equidade	Os súditos de cada Estado devem contribuir o máximo possível para a manutenção do governo, em proporção a suas respectivas capacidades, isto é, em proporção ao rendimento de que cada um desfruta sobre a proteção do Estado.
Certeza	O imposto que cada indivíduo é obrigado a pagar deve ser fixo e não arbitrário. A data do recolhimento, a forma de recolhimento, a soma a pagar, devem ser claras e evidentes para o contribuinte e para qualquer outra pessoa.
Conveniência de pagamento	Todo o imposto deve ser recolhido no momento e da maneira que, com maior probabilidade, forem mais convenientes para o contribuinte.
Economia no recolhimento	Todo o imposto deve ser planejado de tal modo, que retire e conserve fora do bolso das pessoas o mínimo possível, além da soma que ele carrega para os cofres do Estado.

Fonte: Adam Smith (1983)

2.3 Curva de Laffer

A **Curva de Laffer** foi difundida por Arthur Laffer, economista norte-americano. Essa curva mostra que o aumento das alíquotas, não resulta em aumento de receita. Certo que uma alíquota de 100% resulta em uma receita nula, pois as pessoas não trabalharão para entregar toda sua renda ao governo. E que uma alíquota zero também não gera receita.



Percebe-se que existe um ponto específico em que a arrecadação atinge seu limite e a partir daí começa a declinar proporcionalmente ao aumento das alíquotas. Sendo assim, a teoria afirma que quanto mais impostos, o contribuinte tem mais dificuldade em pagá-los, resultante de dificuldade financeira ou diminuição da produção, aumentando assim a possibilidade de sonegação.

2.4 Tributos

O art. 3º do Código Tributário Nacional conceitua tributo como "toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (BRASIL, 2009).

No que se refere às espécies tributárias, o Sistema Tributário Nacional estrutura de forma a permitir ao estado a cobrança de impostos. Conforme Art. 145 Constituição Federal. Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

2.4.1 Impostos

De acordo com o art. 16 do Código Tributário Nacional, imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Segundo Sabbag (2010) há dois tipos de impostos: diretos e indiretos. O primeiro é aquele que o governo arrecada diretamente ao cidadão. O segundo são os impostos que incidem sobre os produtos e serviços que as pessoas consomem. São cobrados de produtores e comerciantes, porém acabam atingindo indiretamente os consumidores, pois estes impostos são repassados para os preços destes produtos e serviços.

2.4.2 Taxa

De acordo com Fabretti (2008), taxa é considerada um tributo vinculado, ou seja, um tributo que só será devido pelo contribuinte se houver uma prestação de serviço, isto é, a cobrança das taxas só ocorrerá após à efetivação dos serviços.

2.4.3 Contribuições

As contribuições estão divididas em dois grupos: Contribuição Especial que é cobrada quando se destina a um determinado grupo ou atividade, como por exemplo: Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), PIS (Programa de Integração Social) e a Contribuição de Melhoria que é quando ocorre uma melhoria que resulte em benefício ao contribuinte, como por exemplo: quando é feito asfaltamento em uma rua, que conseqüentemente acaba aumentando o valor do imóvel por conta desta melhoria, e isso gera a contrapartida do cidadão, pois ele recebeu um benefício. Os tipos de contribuições existentes são: contribuição de melhoria que é decorrente de obras públicas. As contribuições parafiscais ou especiais integram o sistema tributário nacional, já que a Constituição Federal (CF) ressalva quanto à exigibilidade da contribuição sindical (art. 80, inciso IV, Constituição Federal), das contribuições previdenciárias (artigo 201 da Constituição Federal), sociais (artigo 149 da Constituição Federal), para a seguridade social (artigo 195 da Constituição Federal) e para o Programa de Integração Social (PIS) e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) (artigo 239 da Constituição Federal) e ainda como contribuições especiais tem as exigidas a favor da OAB, CREA, CRC, CRM, CRA e outros órgãos reguladores do exercício de atividades profissionais (Tributos no Brasil, 2016).

2.5 Sistema Tributário Nacional

O Sistema Tributário Nacional está regulado pela CF/88 e pelo Código Tributário Nacional (CTN, lei 5172, de 25 de outubro de 1966). Esta lei é base de um conjunto de normas que compõe o ordenamento jurídico tributário, com regras e princípios.

“O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na emenda constitucional n.18 de 1 de dezembro de 1965, em leis complementares, resolução do senado federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas constituições e em leis estaduais, e em leis municipais”. Lei nº 5.172/66 em seu, art.2.

A função do sistema de tributação é proporcionar o nível de receitas adequado para financiar os serviços públicos prestados ou colocados à população. Entretanto, o Estado não deve direcionar esse instrumento apenas a função arrecadatória, mas deve buscar o ajustamento da alocação de recursos, proporcionar o ajustamento na distribuição da renda e da riqueza e assegurar a estabilização econômica.

O sistema tributário nacional é marcado pela complexidade, regressividade, autonomia nos estados, guerra fiscal, e cálculo do imposto por dentro, esses fatores prejudicam a economia, no entanto, não são considerados pelo contribuinte, que atribui à problemática tributário praticamente ao nível da carga tributária.

2.6 Regime Tributário

Quanto à forma de apuração, as pessoas jurídicas são tributadas através do IRPJ e da CSLL, por opção do contribuinte ou por determinação legal, nas seguintes modalidades: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado ou Lucro Real. A escolha pela forma de tributação depende do faturamento da empresa e também do seu ramo de atividade.

2.6.1 Simples Nacional

O Simples Nacional é um programa do governo federal para micro e pequenas empresas criado em 2007 que visa simplificar a burocracia das empresas. As empresas enquadradas no programa possuem as rotinas e obrigações mensais facilitadas, além de uma carga tributária reduzida e unificada.

A alíquota é diferenciada, variando de acordo com o faturamento, que é separado em faixas de faturamento, até a receita bruta anual de R\$ 4,8 milhões, limite que entrou em vigor em 2018 em atendimento à Lei Complementar nº 155.

A empresa pode pagar alíquotas diferentes conforme a atividade exercida, pois cada atividade (CNAE) permitida no programa está enquadrada em um dos 6 anexos do programa. Cada anexo possui alíquotas (%) diferentes. As alíquotas iniciais variam de 4,0% até 15,5% sobre o valor bruto faturado.

O recolhimento de vários tributos federais, estaduais e municipais é realizado em uma única guia, através da DAS, sigla para Documento de Arrecadação do Simples Nacional. Os impostos pagos são os seguintes: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Contribuição para o PIS/Pasep; Contribuição Patronal Previdenciária (CPP); Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de

Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Empresas que não podem optar pelo simples Nacional:

- a. Empresas que possuam faturamento que exceda a R\$ 4.8 milhões (ou proporcional para empresas novas) no ano calendário ou no anterior.
- b. Empresas que possuam um ou mais sócios com participação superior a 10% em empresa de Lucro Presumido ou Lucro Real e a soma do faturamento de todas empresas não ultrapasse R\$ 4.8 milhões;
- c. Empresas com um dos sócios com mais de uma empresa optante pelo Simples e a soma dos faturamentos de todas suas empresas ultrapassa R\$4.8 milhões;
- d. Empresas que possuam pessoa jurídica (CNPJ) como sócio;
- e. Empresas que participam como sócias em outras sociedades;
- f. Empresas que estão em débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- g. Empresas que possuam Filial ou representante de Empresa com sede no exterior;
- h. Empresas que são: Cooperativas (salvo as de consumo), sociedades por ações (S/A), ONGs, Oscip, bancos, financeiras ou gestoras de créditos / ativos;
- i. Empresas que são resultantes ou remanescentes de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 anos-calendário anteriores.

O principal benefício desse regime consiste no tratamento diferenciado e na simplificação do pagamento do imposto, facilitando os procedimentos administrativos.

2.6.2 Lucro Presumido

O lucro presumido é um tipo de cálculo tributário simplificado para o pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), o qual pode ser adotado por empresas com faturamento inferior a R\$ 78 milhões anuais.

Segundo Pêgas (2006), para o cálculo do IR e CSLL, no lucro presumido, são utilizadas apenas as receitas da empresa. Assim, esses tributos são calculados por meio de um resultado estimado encontrado por meio de percentuais definidos pela lei, e que estes cálculos são mais simples em comparação com o cálculo realizado pelo lucro real.

No regime, o IRPJ e a CSLL incidem trimestralmente em 15% e 9%, respectivamente, sobre o lucro presumido do período. Nesse cálculo tributário, os impostos sobre o faturamento devem ser recolhidos seguindo estes percentuais: PIS: 0,65%; COFINS: 3% ; ISS: de 2,5 a 5%, de acordo com a cidade e o serviço.

As empresas que não podem optar por esse regime, por determinação legal, ainda que preenchendo o requisito relativo ao limite máximo de receita bruta, estão obrigadas à apuração do lucro real, a seguir: pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos e valores

mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguro privado e de capitalização e entidades de previdência privada aberta.

A principal vantagem desse regime consiste no fato de se o lucro da sua empresa for superior à presunção há uma vantagem tributária, além disso, as obrigações são menos complexas.

2.6.3 Lucro Real

O lucro real é o regime tributário em que a tributação é calculada sobre o lucro líquido do período de apuração “O lucro real é o resultado contábil (receita menos os custos e despesas), ajustado pelas adições e exclusões” (CHAVES, 2008, p. 10).

As pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real estão obrigadas de acordo com o Decreto nº 9.580/18 a realizar sua escrituração fiscal no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) para ajustar os demonstrativos contábeis à declaração de IRPJ.

Há dois sistemas de apuração para as empresas enquadradas neste regime tributário: Lucro Real Anual e Lucro Real Trimestral.

2.8.4 Elisão Fiscal

A Elisão Fiscal é uma forma lícita do contribuinte conseguir reduzir a carga tributária, aproveitando-se de lacunas ou imperfeições da lei tributária.

De acordo com a doutrina, a elisão seria uma conduta lícita adotada pelo contribuinte para evitar a ocorrência do fato gerador. E a utilização de uma outra forma jurídica para alcançar idêntico resultado que seria tributado caso fosse adotada a sua prática usual. E uma forma de economizar no pagamento de tributos. Ela antecede a ocorrência do fato gerador. Alguns também consideram elisão a evasão lícita. E o planejamento tributário (ÁVILA, 2007, p. 240-241).

Como no Brasil a carga tributária é alta, e as empresas são responsáveis pela maioria dos pagamentos dos tributos, buscam-se brechas ou lacunas para reduzir o pagamento desses tributos.

[...] o fisco nada poderá objetar se um determinado contribuinte consegue, por meios lícitos, evitar a ocorrência do fato gerador, ou fazer com que essa ocorrência se de na forma, na medida ou ao tempo que lhe sejam mais favoráveis” (SOUSA, 1975, p. 473).

Existem dois tipos de elisão fiscal, uma induzida pela lei, onde há permissão de certas modalidades de negócios tributados ou mesmo excluídos do círculo de incidência (redução, isenções, isenções fiscais, não incidências em determinados casos). Dessa forma, o legislador e oferece ao contribuinte determinados benefícios fiscais. E a outro tipo espécie é aquela que resulta de lacunas e brechas existentes na própria lei, utilizando-se de elementos que a lei não proíbe ou que possibilitem evitar o fato gerador.

2.6.4 Evasão Fiscal

A evasão fiscal ou comumente denominada de sonegação fiscal ocorre, quando o contribuinte utiliza-se de procedimentos que violem a lei fiscal ou o regulamento fiscal. A carga tributária elevada no Brasil é um dos fatores determinantes para sonegação fiscal. Muitas empresas recorrem a essa prática para

sobreviver, pois sabe que se cumprirem a legislação à risca, podem inviabilizar o seu negócio. No entanto, ao realizar essa prática, essas empresas poderão ofertar produtos a preço mais baixo, gerando uma concorrência desleal com as organizações que contribuem.

A evasão fiscal seria uma forma ilícita de acobertar o fato gerador já ocorrido, mediante atos ou negócios simulados ou fraudados. E a prática da fraude fiscal com o desiderado de fugir do pagamento do tributo ou diminuí-lo. Através de atos contrários ao ordenamento jurídico, o contribuinte obtém uma vantagem fiscal. Ela seria posterior a ocorrência do fato gerador. E a evasão ilícita (ÁVILA, 2007, p. 241).

Sonegação é definida como ocultação do fato gerador, ou seja, impedir a ciência por parte do fisco da ocorrência do fato gerador. De acordo com o Art. 1º, da Lei 8.137/90, constitui crime de sonegação fiscal:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Na percepção de Pinto (2008), há dois fatores que influenciam na prática da evasão fiscal, o primeiro se refere às oportunidades e recompensas que a prática irá proporcionar e o segundo são as razões pessoais, relacionadas ao caráter ou insatisfação com o sistema tributário e com o governo. O autor realizou um estudo e identificou as principais percepções que interferem na decisão de cumprir ou de não com as obrigações fiscais. São elas:

1. A percepção de que a carga tributária é justa ou excessiva, em relação aos benefícios gerados para a sociedade;
2. A percepção de que o governo aplica adequadamente os recursos arrecadados ou não oferece retorno condizente com os valores recolhidos;
3. A percepção de que o governo é capaz ou incapaz de apurar e punir casos de fraude fiscal;
4. A percepção sobre facilidade ou dificuldade de entender o sistema tributário e lidar com suas formalidades;
5. A percepção sobre o comportamento dos demais contribuintes;
6. A percepção de equidade ou inequidade, em relação ao tratamento dado pelo sistema fiscal aos contribuintes em condições idênticas. (PINTO, 2008, p. 120).

Os principais exemplos de condutas sonegadoras são a venda de mercadoria sem emissão da nota fiscal, pois existe o fato gerador, mas que não é conhecido pela autoridade fiscal em virtude da não emissão de documento fiscal comprobatório da venda; deixar de declarar rendimentos, que leva a sonegação do imposto sobre a renda; a lavratura de escritura de venda e compra de imóvel com preço inferior ao efetivamente praticado para reduzir o valor o ITBI a pagar.

Tais práticas são justificadas pelo contribuinte com o argumento que é aceitável sonegar, pois a gestão pública é ineficiente. No entanto, o ponto de partida para mudança desse cenário consiste no pagamento dos tributos a fim de que o governo tenha recursos para oferecer serviço público de qualidade.

3. METODOLOGIA

Segundo Cervo e Bervian (2002), a metodologia científica consiste nos estudos dos métodos para obter conhecimento, sendo esses métodos entendido como um conjunto de procedimentos direcionados para a descoberta da realidade e cuja pesquisa caracteriza-se como o principal instrumento.

Pode-se afirmar que, os aspectos metodológicos incluem os estudos dos métodos, etapas e técnicas mais adequados para a construção de determinado processo, os quais compreendem as seguintes indagações: “A especificação da metodologia da pesquisa é a que abrange maior número de itens, pois responde, a um só tempo às questões como?, com quê?, onde?, quanto?.” (MARCONE e LAKATOS, 2010, p. 204).

O método adotado para o desenvolvimento desse trabalho consiste na pesquisa bibliográfica, o qual se enquadra na natureza quali-quantitativa. Quanto à tipologia da pesquisa, pode-se classificar de acordo com seus objetivos, sendo definida como descritiva. Para uma melhor compreensão a cerca dos métodos e técnicas aplicados na pesquisa, a seguir serão explicadas cada característica adotada no estudo.

Quanto aos procedimentos, o estudo consiste na pesquisa bibliográfica. Para Gil (1999, p. 44), os exemplos mais característicos desse tipo de pesquisa são sobre investigações sobre ideologias ou aquelas que se propõem à análise das diversas posições acerca de um problema.

Esse estudo se enquadra na categoria de ordem quali-quantitativa. Essa abordagem “interpreta as informações quantitativas por meio de símbolos numéricos e os dados qualitativos mediante a observação, a interação participativa e a interpretação do discurso dos sujeitos (semântica)” (KNECHTEL, 2014, p. 106).

Em relação à pesquisa descritiva, pode-se dizer que essa busca interpretar ou conhecer os fatos, no entanto, sem modificá-los. O seu objetivo consiste em descobrir e observar fenômenos, buscando descrevê-los e interpretá-los.

No que tange a técnica de análise de dados, optou-se pela técnica análise de conteúdo, que de acordo com Vergara (2010), essa técnica visa identificar o que vem sendo discorrido acerca de determinado conteúdo. Bardin (1977, p 42) afirma que:

A análise de conteúdo compreende: um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando obter, por procedimentos, sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitem a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) dessas mensagens.

Portanto, pode-se considerar a análise de conteúdo uma técnica de levantamento de dados, que analisa as informações já coletadas.

No que tange o universo da pesquisa, Gil (1999) define como um conjunto de elementos que possuem determinadas características. Enquanto que, a amostra é um subconjunto do universo ou da população, por meio do qual se estabelecem ou se estimam as características desse universo ou população.

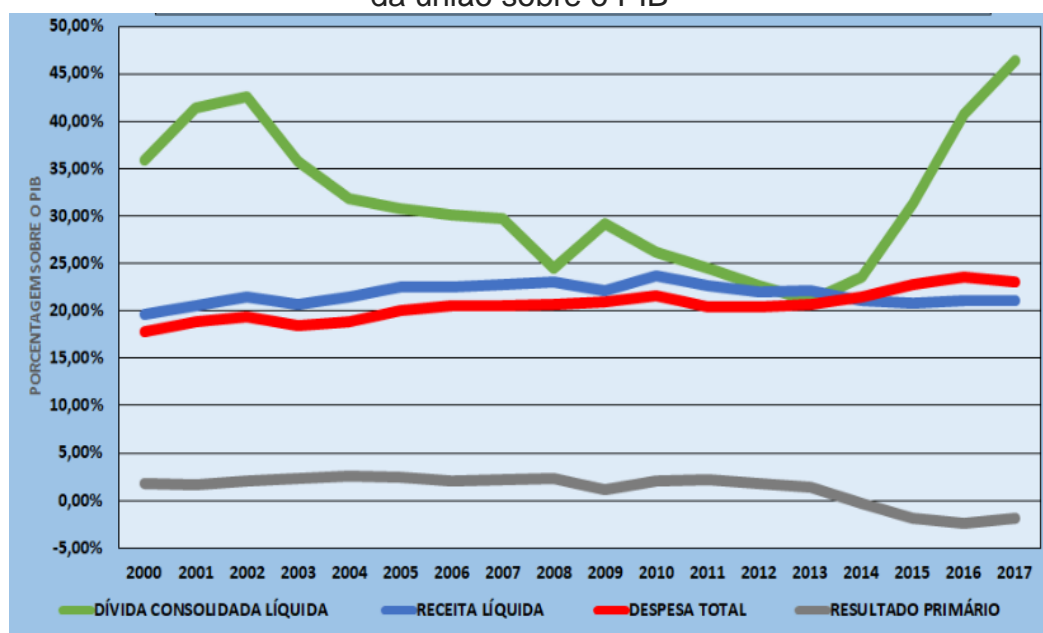
Com o intuito de analisar a carga tributária do Brasil, o universo do presente trabalho, consiste no Brasil e nos países do Mercosul. Obteve-se a amostra através da comparação da arrecadação e do PIB dos cinco países membros do Mercosul (Argentina, Brasil, Paraguai, Uruguai).

Quanto a coleta de dados, utilizou-se os relatórios de carga tributária dos anos 2016 e 2017 disponível no site da Receita Federal e a análise do Estudo sobre carga tributária/PIB x IDH e o índice de retorno de bem estar à sociedade referentes a 2016 e 2017, disponível no site Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação.

4. RESULTADOS

Para analisar a carga tributária, faz-se necessário analisar o cenário a qual ela está inserida.

Gráfico 1- Receitas, despesas, resultado primário e dívida consolidada líquida da união sobre o PIB



Fonte: Tesouro Nacional (2018)

O resultado primário demonstra a comparação entre receitas e despesas, sendo o saldo déficit ou superávit. Quando o governo não consegue pagar as despesas de determinado ano com os tributos arrecadados naquele mesmo ano tem-se o déficit fiscal. A partir de 2014, o Brasil começou a apresentar déficit fiscal, que persistiu nos anos seguintes, indicando um gasto maior que a arrecadação. Diante disso, o governo toma emprestado da iniciativa privada. Do resultado primário ainda desconta-se os juros nominais, que são os gastos com juros da dívida pública tomado em anos anteriores, para financiar déficits anteriores.

Nesse cenário de déficit fiscal e dívida pública crescente, torna-se inviável a redução da carga tributária. No entanto, podem-se buscar alternativas para minimizar o impacto dos tributos através de mudanças no sistema tributário nacional.

De acordo com a Receita Federal a carga tributária bruta atingiu 32,29% em 2016 e 32,43% em 2017, resultando em uma variação positiva de 0,14 pontos percentuais (Tabela 02). Essa variação atribui-se aos acréscimos em termos reais de 0,99% do Produto Interno Bruto e de 1,4% da arrecadação tributária.

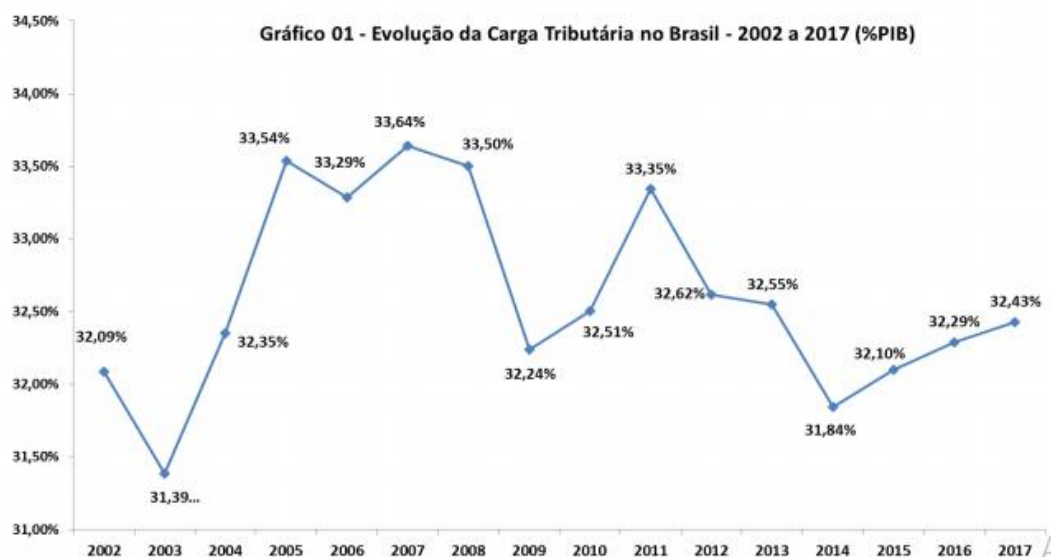
Tabela 2 – Carga Tributária Bruta 2016 2017

R\$ bilhões		
Componentes	2016	2017
Produto Interno Bruto	6.259,23	6.559,94
Arrecadação Tributária Bruta	2.021,16	2.127,37
Carga Tributária Bruta	32,29%	32,43%

Fonte: RFB e IBGE

Fonte: Receita Federal (2017)

Em 2017, o PIB teve um aumento de 0,99% em relação a 2016. Esse aumento é resultado da expansão de 0,9% do valor adicionado a preços básicos e de 1,3% nos Impostos sobre produtos líquidos de subsídios. O resultado do valor adicionado impactou o desempenho das três atividades que o compõem: Agropecuária (13,0%), Serviços (0,3%) e Indústria (0,0%). Essa alta na agropecuária foi resultado do desempenho da agricultura, com destaque para as lavouras do milho (55,2%) e da soja (19,4%).

Gráfico 2- Evolução da Carga Tributária no Brasil de 2002 a 2017

Fonte: Receita Federal (2017)

Observando o gráfico, percebe-se que houve um crescimento da carga tributária entre 2003 e 2007. Com a crise econômica de 2008, houve uma queda até 2014. Em 2017, a carga tributária apresentou aumento pelo terceiro ano consecutivo, atingindo o 32,43% do PIB.

No Brasil existem muitas leis e tributos. Desde a constituição de 1988, na área fiscal são 390.726 orientações publicadas. Entre impostos, taxas e contribuições são em torno de 63. As empresas brasileiras precisam atender 241 obrigações acessórias através de guias e declarações destinadas aos Fiscos municipais, estaduais e federal.

Em 2019, a multinacional de tecnologia Stefanini divulgou um estudo sobre a execução do trabalho nas empresas, e identificou que no Brasil, 1 em cada 200

funcionários, trabalha no setor contábil. Nos Estados Unidos, a proporção é 1 em cada mil e, na Europa, 1 para 500. Esse estudo demonstra a complexidade do sistema tributário, em que se precisa calcular o valor do tributo a ser recolhido, preencher uma série de formulários e analisar normas em constantes mudanças. Essa complexidade demanda tempo, tecnologia e profissionais especializados, representando um custo adicional para empresas, sendo repassado para os produtos e serviços, afetando assim, a competitividade no Brasil. Em 2016, esses custos representaram 1,5 do faturamento anual, isso significa R\$ 60 bilhões.

Tabela 3- Carga Tributária por Base de incidência - 2017 x 2016

Cód.	Tipo de Base	Arrecadação [R\$ milhões]			% PIB			% da Arrecadação		
		2016	2017	Variação	2016	2017	Var (p.p. do PIB)	2016	2017	Var (p.p. da)
0000	Total:	2.021.164,68	2.127.369,88	106.205,21	32,29%	32,43%	0,14	100,00%	100,00%	0,00
1000	Renda	404.390,60	408.941,58	4.550,98	6,46%	6,23%	-0,23	20,01%	19,22%	-0,78
2000	Folha de Salários	530.191,99	555.582,33	25.390,33	8,47%	8,47%	-0,00	26,23%	26,12%	-0,12
3000	Propriedade	91.379,43	97.512,32	6.132,90	1,46%	1,49%	0,03	4,52%	4,58%	0,06
4000	Bens e Serviços	961.400,45	1.030.411,76	69.011,31	15,36%	15,71%	0,35	47,57%	48,44%	0,87
5000	Trans. Financeiras	33.644,91	34.683,11	1.038,20	0,54%	0,53%	-0,01	1,66%	1,63%	-0,03
9000	Outros	157,30	238,79	81,49	0,00%	0,00%	0,00	0,01%	0,01%	0,00

Fonte: Receita Federal (2017)

Analisando a composição da arrecadação, identifica-se que os tributos tem maior concentração sobre os bens e serviços, correspondendo a 15,36% em 2016 e 15,71% em 2017, com 0,87 de variação proveniente do desempenho do PIS/COFINS, principalmente do setor de combustíveis (indústria e comércio atacadista), representando praticamente metade da carga tributária. Isso ocorre porque a carga tributária está concentrada nos impostos indiretos, que consistem em taxas sobre o consumo inseridas nos preços de toda mercadoria, sendo pagos em várias etapas da cadeia produtiva. São eles: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Imposto sobre Serviços (ISS). Esses impostos torna a tributação brasileira injusta por seu caráter regressivo, pois são inversos ao nível de renda do contribuinte, ou seja, quanto menor o salário, maior é a carga tributária.

Já a base de contribuição renda, apresentou variação negativa de 0,78 em 2017 em relação ano anterior. Apesar da redução, os impostos sobre a renda e o lucro são predominantemente baixos em relação aos impostos sobre consumo, sendo reflexo da medida implantada, em 1996, por Fernando Henrique Cardoso, que isentou impostos sobre lucros e dividendos das pessoas físicas na declaração do imposto de renda e contribuiu para o aumento da desigualdade social.

As demais bases de incidência continuaram constantes com relação à variação do ano anterior.

4.1. Análise por Ente Federativo

O Brasil adota a forma federalista de Estado, significa que parte das obrigações é descentralizada para estados e municípios. No entanto, a maior parte do total arrecadado fica para o Governo Federal.

Tabela 4 - Carga Tributária por Ente Federativo




Entidade Federativa	2016			2017			Variação			
	Arrecadação [R\$ milhões]	% do PIB	% da Arrecad.	Arrecadação [R\$ milhões]	% do PIB	% da Arrecad.	Arrecadação [R\$ milhões]		p.p. do PIB	p.p. da Arrecad.
							Nominal	Real ⁽¹⁾		
União	1.381.880,23	22,08%	68,37%	1.447.106,36	22,06%	68,02%	65.226,13	64.703,56	-0,02	-0,35
Estados	514.456,79	8,22%	25,45%	547.073,54	8,34%	25,72%	32.616,75	32.422,20	0,12	0,26
Municípios	124.827,65	1,99%	6,18%	133.189,98	2,03%	6,26%	8.362,33	8.315,12	0,04	0,08
Total	2.021.164,68	32,29%	100,00%	2.127.369,88	32,43%	100,00%	106.205,21	105.440,88	0,14	0,00

(1) Foi usado o deflator implícito do PIB para corrigir a arrecadação de 2017.

Fonte: Receita Federal (2017)

Apesar disso, observa-se que a União apresentou uma variação negativa de 0,35 em relação a 2016, demonstrando uma tendência decrescente pelo sexto ano. Já os estados e municípios apresentaram uma tendência de elevação, conforme o quadro abaixo.

Tabela 5 - Evolução da participação dos Entes Federativos na Arrecadação total - 2008 a 2017

Ente Federativo	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Repres. Gráfica
União	69,37%	68,80%	69,01%	69,98%	69,05%	68,93%	68,46%	68,32%	68,37%	68,02%	
Estados	25,47%	25,73%	25,47%	24,49%	25,16%	25,29%	25,47%	25,45%	25,45%	25,72%	
Municípios	5,16%	5,48%	5,52%	5,54%	5,80%	5,78%	6,07%	6,24%	6,18%	6,26%	
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	

Fonte: Receita Federal (2017)

4.2 Análise por Tributos - enfoque orçamentário

O aumento de 0,14 p.p na receita tributária do governo federal foi oriunda do PIS/Pasep e COFINS, com uma variação na arrecadação de 0,21 p.p. Esse aumento foi proveniente da elevação das alíquotas sobre combustíveis (gasolina e diesel). Por outro lado, houve redução de 0,35 p.p no IRPJ e CSLL, sendo esse fato atribuído à arrecadação de 23,5 bilhões, relativa ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT).

Na esfera estadual, O imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) teve uma variação positiva de 0,12 p.p, de acordo com a tabela abaixo:

Tabela 6- Receita Tributária por Ente Federativo - 2016 e 2017- Principais Variações em Pontos Percentuais do PIB

Tributo/Competência	2016	2017	Variação (p.p. do PIB)
	% PIB	% PIB	
Total da Receita Tributária	32,29%	32,43%	0,14
Tributos do Governo Federal	22,08%	22,06%	- 0,02
Contrib. para o PIS/Pasep e Cofins	4,06%	4,27%	0,21
Imposto de Renda Retido na Fonte	3,63%	3,71%	0,08
Imposto sobre Produtos Industrializados	0,67%	0,72%	0,05
Outros Tributos Federais	9,82%	9,85%	0,03
Cide Combustíveis	0,10%	0,09%	-0,01
Impostos sobre o Comércio Exterior	0,50%	0,49%	-0,01
Taxas Federais	0,14%	0,11%	-0,02
IRPJ e CSLL	3,16%	2,81%	-0,35
Tributos do Governo Estadual	8,22%	8,34%	0,12
ICMS	6,60%	6,72%	0,12
Outros Tributos Estaduais	1,62%	1,62%	-0,00
Tributos do Governo Municipal	1,99%	2,03%	0,04
IPTU	0,55%	0,59%	0,04
Outros Tributos Municipais	0,59%	0,58%	-0,00
ISS	0,86%	0,86%	-0,00

Fonte: Receita Federal (2017)

4.3 Comparação internacional

O mercado comum do sul (MERCOSUL) é um bloco sul-americano criado em 1991 a partir do Tratado de Assunção. No início, o bloco era composto por Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai, posteriormente a Venezuela aderiu ao bloco, mas atualmente encontra-se suspensa, razão pela qual foi excluída do presente estudo.

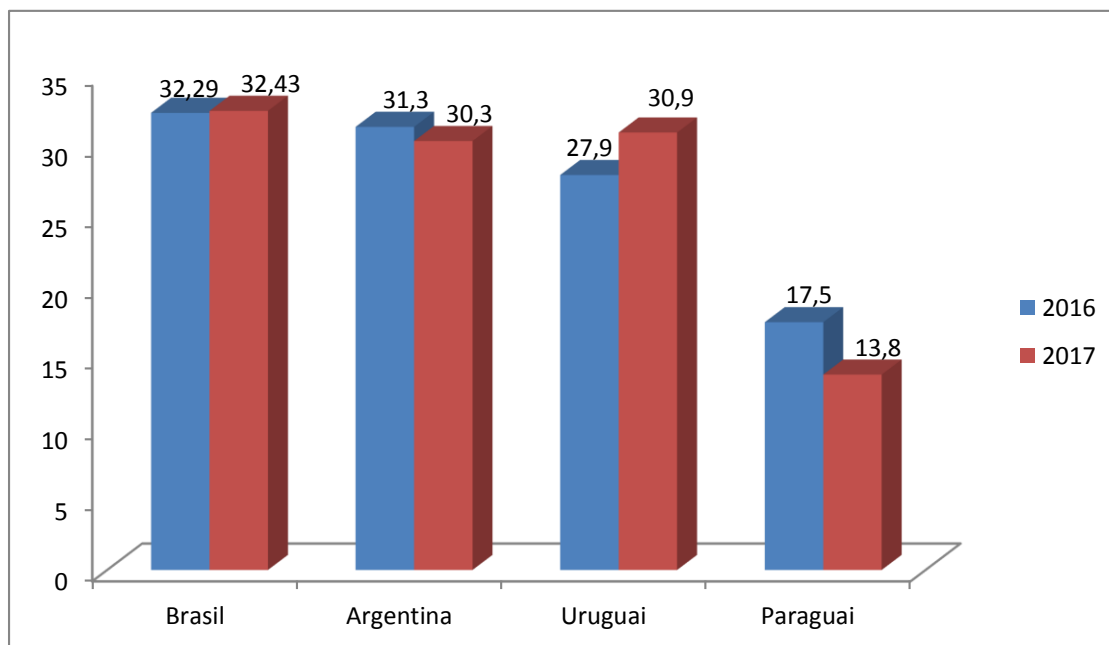
O MERCOSUL tem como objetivo a livre circulação de bens e serviços, através da eliminação dos direitos alfandegários e restrições não tarifárias a circulação de mercadorias, há ainda a tarifa externa comum (união aduaneira), que é a adoção de um preço padronizado para o comércio, ou seja, os países determinam um preço sobre um mesmo produto que pretendem vender a quem não faz parte do bloco. No entanto, a união aduaneira é considerada imperfeita, porque não existe uma zona de livre circulação de mercadorias entre os seus membros, visto que existe uma Lista de Exceção que são documentos nos quais cada Estado determina quais produtos, serviços e setores econômicos que, segundo o seu interesse político, a não se sujeitarão à Tarifa Externa Comum. O bloco se destaca no ramo agrícola, principalmente na produção de trigo, milho, soja, açúcar e arroz, sendo o maior exportador de soja, o 4º produtor mundial de vinho, o 9º produtor mundial de arroz.

Segundo o Fundo Monetário Mundial, o bloco representa 75,1% do PIB da América do Sul em 2017 (US\$ 2,78 trilhões de um total de US\$ US\$ 3,7 trilhões). O MERCOSUL representa o 5º maior PIB mundial (US\$ 2,78 bilhões em 2017).

Segundo dados disponíveis na UNCTAD, o MERCOSUL se destaca também por ser um receptor de investimentos estrangeiros, pois recebeu 47% em 2015 e 46% em 2016 dos investimentos estrangeiros diretos na América Latina e Caribe e 65% (2015 e 2016) da América do Sul.

O gráfico abaixo demonstra a variação da carga tributária entre 2016 e 2017 nos países do MERCOSUL.

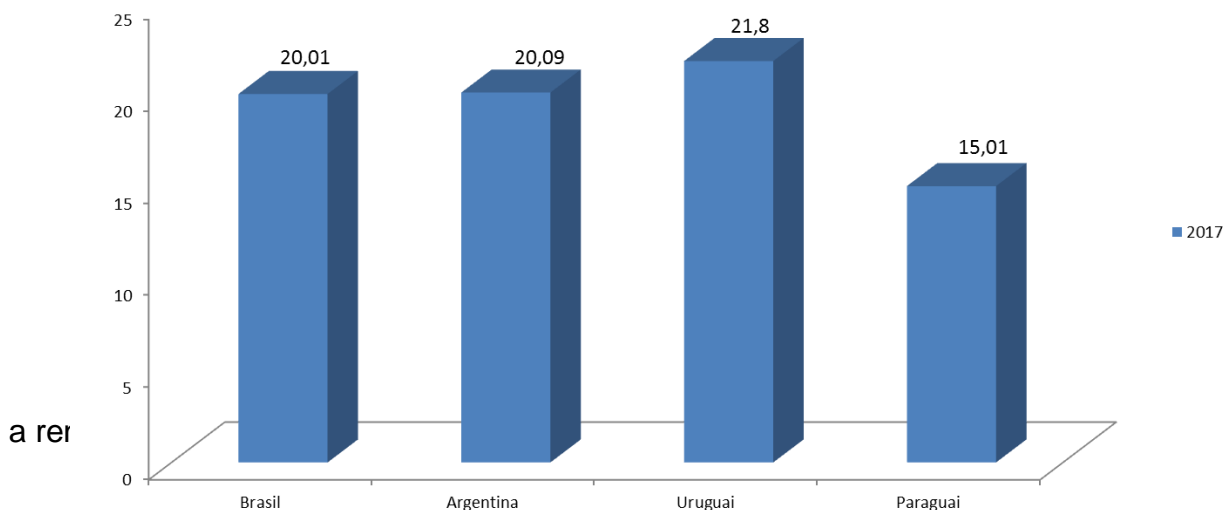
Gráfico 3 – Variação da Carga Tributária dos países do MERCOSUL entre 2016 e 2017



Fonte: Elaboração própria com os dados da pesquisa

Os países em questão apresentam economias distintas, sendo que os PIBs dos dois maiores países (Brasil e Argentina) são muito superiores aos do Paraguai e Uruguai. O Brasil detém a força das indústrias e o Paraguai é dependente do setor agrícola. A estrutura produtiva da Argentina e do Brasil é mais semelhante. A carga tributária apresenta similaridade, com exceção do Paraguai que tem o menor índice de carga do grupo. Quanto à tributação sobre a renda, têm-se o gráfico a seguir:

Gráfico 4 – tributação sobre a renda dos países do MERCOSUL em 2016



A Argentina apresenta semelhança com o Brasil, com 20,9%. O Paraguai com 15,01%, representando a menor tarifa do bloco. Isso significa que os países subdesenvolvidos têm como característica um sistema tributário regressivo, em que a taxa sobre consumo é maior. Sendo assim, as famílias de baixa renda gastam a maior parte de seus salários em produtos de primeira necessidade.

Quanto à técnica de incidência de impostos, a Argentina, Paraguai e Uruguai adotam em seus sistemas tributários o imposto sobre o valor acrescentado (IVA). Esse método é utilizado por muitos países, pois simplifica a tributação sobre o consumo em apenas um tributo, ou seja, concentra em apenas um imposto todas as cobranças que haveria no ciclo de consumo.

A Argentina caracteriza-se por ser um Estado Republicano Federal. O país possui três níveis de governo, que são: o de nível nacional; o de nível provincial e o de nível municipal.

Na Argentina, o IVA foi instituído a partir da Lei nº 20.631/1973 e tem como características o caráter indireto, real, não piramidal, plurifásico e não cumulativo. A alíquota é reduzida 10,5% (gado vacum, frutas e verduras), uma alíquota geral de 21% e uma alíquota máxima de 27% (eletricidade, telefonia e água encanada). Os contribuintes do IVA argentino são os comerciantes, industriais, importadores e prestadores de serviço em geral.

O Paraguai consiste em um Estado unitário, sendo dividido em Departamentos, Municípios e Distritos que, de acordo com a constituição paraguaia, têm autonomia política, administrativa e normativa.

No Paraguai o IVA foi introduzido pela Lei 125/95, e segue as mesmas características do IVA aplicado na Argentina. A alíquota é de 10%, sendo que o Poder Executivo pode estabelecer alíquotas menores que o limite fixado, dispondo para cada atividade o percentual diferenciado da alíquota ou a redução da base de cálculo do imposto.

O Uruguai consiste em um Estado unitário dividido em 19 departamentos, sendo estes representados por senadores, assimilando-se a uma representação federativa.

No Uruguai, há a incidência de vários impostos sobre o consumo, sendo eles: a- o imposto específico interno, adicionais ao imposto sobre as vendas de bens agropecuários, bem como os impostos para fundo de inspeção sanitária; b- o imposto sobre a compra e venda de bens em hasta pública; c- o imposto sobre as vendas forçadas; d- o imposto sobre as vendas de semoventes; e- o imposto sobre arremates de bens móveis e imóveis. Ocorre que, dentre todos os impostos sobre o consumo existentes, tem-se a predominância do IVA, responsável por 50% da arrecadação total desse país, seguido do imposto específico interno, o qual representa 20% da arrecadação. O IVA foi implantado a partir da Lei 13637/67, sendo reestruturado pela Lei 14100/72, segue as mesmas características da Argentina e do Paraguai. Apresenta alíquota básica fixada em 23% e a mínima em 14% (bens de primeira necessidade). No Uruguai, 30% do total da arrecadação referente ao IVA é destinado à seguridade social, existe ainda um incentivo em relação ao setor agrícola, por meio da previsão acerca da devolução do imposto inserido nas compras de bens destinados a este setor, como maquinários e bens empregados na produção.

Diante das disparidades entre os países membros, há uma necessidade de harmonização das leis de âmbito internacional com as leis internas com o objetivo de reduzir a insegurança jurídica e instabilidade devido a uma não interpretação e aplicação uniforme das normas.

4.4 Índice de retorno de bem estar à sociedade

Em 2017 o IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação) elaborou um estudo que através do IRBES (Índice de retorno de bem estar à sociedade) avalia a gestão pública de cada país, a partir do PIB (Produto Interno Bruto), e do confronto entre a carga tributária e o IDH (Índice Desenvolvimento Humano). Segundo o estudo, o Brasil ocupou pelo sexto ano a última posição no ranking internacional quando comparado a 30 países que possuem a maior carga tributária do mundo, ficando atrás, inclusive, de países da América do Sul, como Uruguai 18º e Argentina 19º. E ficou em 14º lugar no ranking dos países com maiores carga tributária.

A alta carga tributária do Brasil vem crescendo há muito tempo. O brasileiro precisa trabalhar por cinco meses (153 dias) para pagar impostos, conforme dados do IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação). Apesar do aumento da arrecadação ter crescido nos últimos três anos, o Brasil não está oferecendo serviços públicos de qualidade.

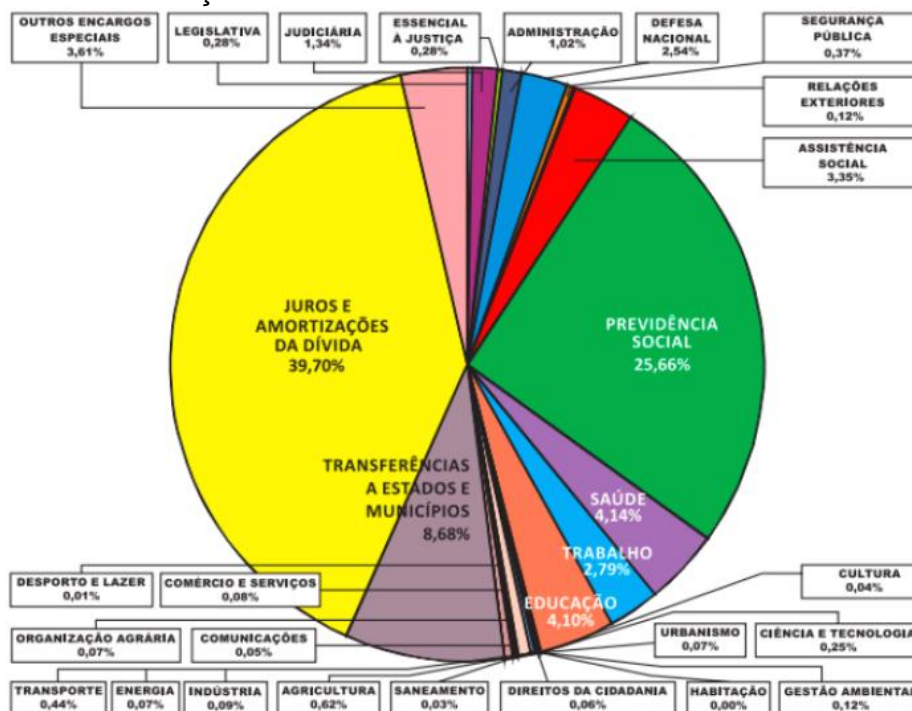
O impostômetro foi uma ferramenta criada em parceria com o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) em 2005 e tem como objetivo estimar o valor total de impostos, taxas, contribuições e multas que a população paga a União, estados e municípios. Através da página na internet (www.impostometro.com.br) pode-se acompanhar o total de impostos pagos.

Em 2017, a arrecadação de impostos e contribuições alcançou a marca recorde de R\$ 1,352 trilhões, representando um aumento de 0,59 % em relação a 2016, que arrecadou R\$ 1,36 trilhões, considerando valores corrigidos pela inflação. Sendo o primeiro resultado positivo após três anos seguidos de queda na arrecadação, proveniente da crise econômica que atingiu o país.

Os fatores que contribuíram para elevação da arrecadação foi a retomada da atividade econômica, principalmente no setor da indústria, o aumento do PIS e COFINS sobre a gasolina, diesel e etanol, que rendeu R\$ 5,68 bilhões ao governo.

Outro fator que contribuiu com o aumento da arrecadação foi a edição de um novo Refis, que são programas que permitem que os contribuintes parem dívidas de impostos. De acordo com a Receita Federal, em 2017 o Refis gerou R\$ 26 bilhões em receitas extras. Os royalties do petróleo foi outro fator que contribuiu com o aumento da arrecadação, ocasionado pela alta do óleo e aumento do preço do produto no mercado internacional. Em 2017, foram arrecadados R\$ 36,94 bilhões em royalties, 51% a mais que em 2016. Nesse período, houve uma melhora na economia, a produção industrial cresceu 2,18%, vendas e bens e serviços cresceram 2,58% e as impositações subiram 11,17%.

Diante do exposto, apesar do aumento da carga tributária e da arrecadação, o Brasil apresenta uma despesa pública crescente. As despesas com juros, amortizações e o refinanciamento da dívida são as que têm maior impacto no orçamento da União. Seguidos da previdência social, encargos especiais, saúde, reserva de contingência, assistência social, trabalho, defesa nacional e outros gastos.

Gráfico 4 - Orçamento executado 2017

Fonte: Siafi (2017)

Em 2017 o orçamento executado foi de R\$ 2,483 trilhões. Diante disso, pode-se dizer que a carga tributária é compatível com o gasto público. A insatisfação evidente na população refere-se ao retorno e bem-estar social.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Brasil tem uma das maiores carga tributária do mundo, no entanto está no ultimo lugar no ranking do índice de retorno e bem-estar social. Pode-se atribuir a incoerência dessa situação a um sistema tributário marcado pela regressividade, onde incide sobre o consumo e não sobre a renda, que distribui e cobra de maneira injusta, pois o contribuinte com menor renda paga proporcionalmente mais tributos em relação aos contribuintes com rendas maiores. Contribuindo assim para o aumento da desigualdade social.

Por outro lado, deve-se considerar que o Brasil ainda tem muitas instituições públicas e oferece serviços de saúde, educação, segurança e previdência gratuitos, o que aumenta substancialmente os gastos públicos. Deve-se observar também que em muitos países desenvolvidos, não oferecessem serviços básicos gratuitos a população, ao contrário, as instituições nesses países são privadas e seus serviços são de alto custo.

Além dessas questões, o Brasil deixa de arrecadar todos os anos bilhões de reais com a sonegação fiscal, dessa forma, diminui os recursos e prejudica a sociedade que depende de políticas públicas, e ainda prejudica o setor que tem que competir com sonegadores.

O sistema tributário nacional é marcado pela complexidade, são inúmeras normas editadas anualmente, leis complementares, leis ordinárias, decretos, portarias, instruções e inúmeras obrigações acessórias que uma empresa deve cumprir para estar em dia com o fisco, o que onera as atividades das empresas ao

umentar o tempo gasto para calcular e pagar tributos. Além disso, a disputa entre Estados pela atração de empresas, denominada guerra fiscal, promove o deslocamento dessas empresas, onde pagarão menos impostos. As unidades federativas não deveriam promover competição, mas, buscar regimes fiscais favoráveis aos investidores e não incentivos fiscais para regiões e indústrias especializadas.

Diante do exposto, não podemos afirmar que a carga tributária é alta, visto que é compatível com os gastos, razão pela a carga tributária cresceu ao longo dos anos, mas, devem-se analisar quais características do sistema tributário nacional prejudicam o desenvolvimento econômico do país e promover uma reforma tributária a fim de reduzir a complexidade do sistema, tributar a renda e não bens e consumo, reduzir os incentivos fiscais, inibir a sonegação fiscal e buscar a harmonização internacional da tributação.

Além disso, a sociedade deve cumprir seu dever e pagar os tributos fim de que o governo tenha recursos para prover bens públicos ao contribuinte. Para isso, torna-se primordial a escolha dos políticos que representarão os interesses do povo e a análise da sua ideologia, para identificar quem realmente representa a classe menos favorecida e busca promover a igualdade social.

Ao Comparamos o Brasil aos demais países integrantes do MERCOSUL identificamos divergências econômicas e tributárias que dificultam o desenvolvimento e dificultam o estabelecimento de acordos de livre-comércio com outros países e blocos econômicos.

As limitações do presente trabalho, referem-se à baixa quantidade de relatórios e pesquisa sobre o bloco econômico MERCOSUL.

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de direito tributário**. 3. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2007.

BARDIN, Laurence. *Análise de conteúdo*. Lisboa: Edições Setenta, 1977.

BRASIL. Código tributário nacional. 4. ed. São Paulo: RT, 2009.

BRASIL. *Constituição Federal de 1988*. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

BRASIL. Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar nº 123/06.

BRASIL. Lei nº 8.137/90. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada**. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em: <https://docplayer.com.br/54843646-O-planejamento-tributario-como-ferramenta-estrategica-acai-sabor-lins-sp.html>. Acesso em 20 set. 2019.

CERVO, A. L. BERVIAN, P. A. Metodologia científica. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012

FABRETTI, Laúdio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 8. Ed., rev, e atual com a LC nº 118/05- São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antonio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. São Paulo: Atlas, 1999.

HONORATO, Fernando. Carga tributária condiz com gastos do Brasil. **Correio Brasiliense**, Brasília, 01 jul. 2019. Disponível em: https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/economia/2019/07/01/internas_economia,767196/carga-tributaria-condiz-com-gastos-do-brasil-diz-fernando-honorat.shtml. Acesso em: 09 de set. 2019.

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em <http://www.ibpt.com.br>.

KNECHTEL, Maria do Rosário. **Metodologia da pesquisa em educação**: uma abordagem teórico-prática dialogada. Curitiba: Intersaberes, 2014.

MACIEL, Everardo. Consultor tributário. Imposto não é alto porque paga o que o país gasta. **Uol**, São Paulo, 14 abr. 2019. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2019/04/14/entrevista-reforma-tributaria-everardo-maciel.htm>. Acesso em: 09 de set. 2019.

MANKIW, N. G. Introdução à Economia: Princípios de Micro e Macroeconomia, Rio de Janeiro: Campus, 1999.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MENDES, Marcos. **Por que o Brasil cresce pouco?** Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

PACHECO, Alexandre. O que impede a redução da carga tributária brasileira. In: **InfoMoney**, 2019. Disponível em: <https://www.infomoney.com.br/colunistas/jogo-das-regras/o-que-impede-a-reducao-da-carga-tributaria-brasileira/>. Acesso em: 02 out. 2019.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 4.ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2006.

PINTO, Francisco Roberto. **Evasão fiscal e estratégia empresarial**: a percepção dos empresários brasileiros. Dissertação (Doutorado em Gestão de Empresas Ramo e Especialidade: Estratégia e Comportamento Organizacional) – Faculdade de Economia, Universidade de Coimbra, Coimbra, 2008.

RECEITA FEDERAL. Centro de estudos Tributários e Aduaneiros. **Carga Tributária no Brasil 2017** - análise por Tributos e Bases de Incidência. Brasília-DF, 2018.

Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2017.pdf>. Acesso em: 27 set. 2019.

RIANI, Flávio. **Economia do Setor Público** - Uma Abordagem Introdutória. 6 Ed. Rio de Janeiro: LTC, 2016.

SABBAG, E. **Manual de direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
Disponível em: <http://www.unisalesiano.edu.br/biblioteca/monografias/60455.pdf>
Acesso em 11 de set. 2019.

SMITH, Adam. **A riqueza das nações**: investigação sobre sua natureza e suas causas. São Paulo: Abril Cultural, 1983.

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 12ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.