

ANÁLISE-CRÍTICA DA PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA  
BRASILEIRA À LUZ DA CONCEPÇÃO DE TRIBUTAÇÃO  
EQUITATIVA DE THOMAS PIKETTY

*CRITICAL ANALYSIS OF THE BRAZILIAN TAX REFORM PROPOSAL  
FROM THE DESIGN OF EQUITABLE TAXATION OF THOMAS PIKETTY*

André Alves Portella\*

Rebeca Bárbara Guimarães\*\*

**RESUMO:** Este estudo tem como objetivo realizar uma análise-crítica da proposta de reforma tributária brasileira constante na PEC 293/04, a partir das medidas apontadas pelo economista francês Thomas Piketty na obra “O Capital no século XXI”, como fundamento para o estabelecimento de um sistema tributário equitativo, com vistas à redistribuição da riqueza, diminuição das desigualdades econômicas e sociais, e desenvolvimento.

**Palavras-chave:** reforma tributária; justiça fiscal; desenvolvimento social; equidade.

**ABSTRACT:** This study aims to carry out a critical analysis of the Brazilian tax reform proposal contained in PEC 293/04, based on the measures pointed out by the French economist Thomas Piketty in the book “Capital in the 21st Century”, as a foundation for establishing a fair and equitable tax system, with a view to redistributing wealth, reducing economic and social inequalities, and development.

**Keywords:** Tax reform; tax justice; social development; equity.

---

Artigo recebido em 05 de fevereiro de 2020.

Artigo aceito em 04 de maio de 2020.

\* Pós-Doutor em Tributação e Finanças Públicas - Université Paris X; Doutor em Direito Financeiro e Tributário pela Universidad Complutense de Madrid; Professor de Direito Financeiro e Tributário da UFBA, UCSal, UNIFACS; Pesquisador do CNPq; Advogado. Email: aaportella@hotmail.com

\*\* Mestranda em Direito da UFBA. LLM em Direito Empresarial pela FGV. Mediadora pela Câmara da Associação dos Procuradores do Estado da Bahia – CAMAPEB. Advogada. Email: aaportella@hotmail.com

ISSN: 1980-1995  
e-ISSN: 2318-8529

**SUMÁRIO:** 1. INTRODUÇÃO; 2. LINHAS GERAIS DA REFORMA TRIBUTÁRIA EQUITATIVA DE THOMAS PIKETTY; 2.1. A POSIÇÃO COMPARADA DO BRASIL NO QUE SE REFERE AO CARÁTER EQUITATIVO DOS SISTEMAS TRIBUTÁRIOS MUNDIAIS; 2.2. PROGRESSIVIDADE E JUSTIÇA TRIBUTÁRIA; 2.3. IMPOSTO MUNDIAL PROGRESSIVO SOBRE O CAPITAL FINANCEIRO E A NECESSIDADE DA TRIBUTAÇÃO DA HERANÇA; 3. O DISTANCIAMENTO ENTRE A IDEIA DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA E A REALIDADE DA ESTRUTURA DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL; 4. AS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA; 4. CONCLUSÕES; 5. REFERÊNCIAS.

## 1. INTRODUÇÃO

O presente estudo tem como objeto a análise comparativa entre a essência que se encontra na base da proposta de reforma tributária brasileira constante no Projeto de Emenda Constitucional (PEC) n. 293/2004 de relatoria do deputado federal Luiz Carlos Hauly, e por outro lado, a diretriz fundamental que basearia uma proposta de reforma equitativa na linha idealizada pelo economista francês Thomas Piketty na obra "O Capital no século XXI".

O trabalho parte do estudo da obra de Piketty, com especial atenção à sua concepção de justiça fiscal global, e em seguida avança à análise da proposta apresentada por meio do PEC 293/2004. São realizadas considerações críticas, com vistas a enfatizar o distanciamento entre o que se discute no âmbito da PEC, e aquilo que seria um sistema tributário alinhado com uma ideia de justiça tributária.

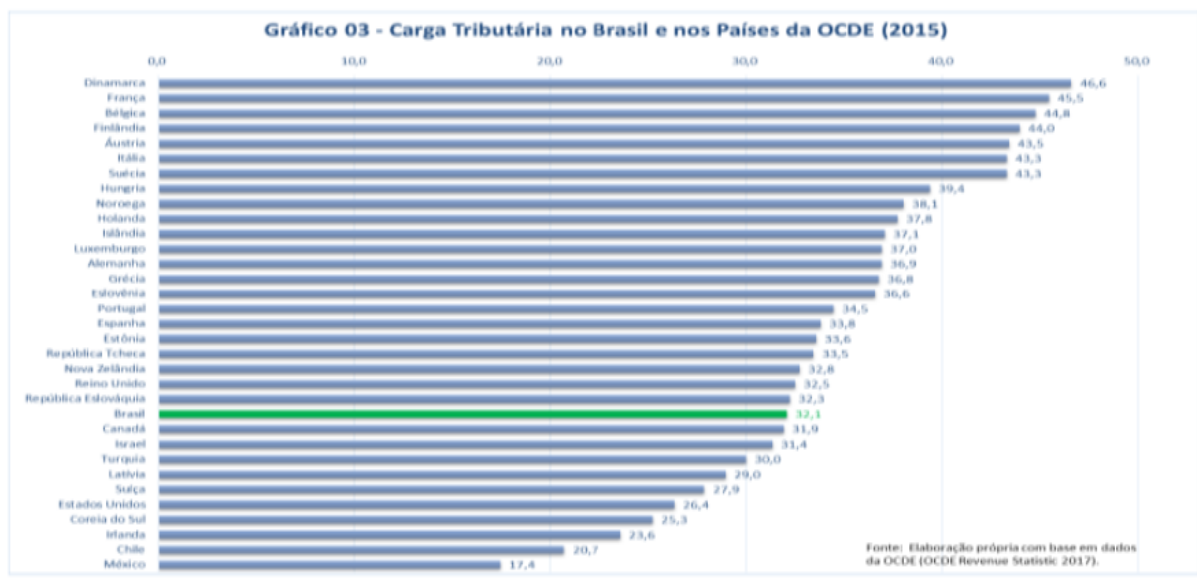
## 2. LINHAS GERAIS DA REFORMA TRIBUTÁRIA EQUITATIVA DE THOMAS PIKETTY

### 2.1. A POSIÇÃO COMPARADA DO BRASIL NO QUE SE REFERE AO CARÁTER EQUITATIVO DOS SISTEMAS TRIBUTÁRIOS MUNDIAIS

É lugar comum no cotidiano nacional a referência à alegada carga tributária brasileira, considerada muito onerosa. Afirma-se que, além da carga elevada, o Estado não oferece ao cidadão serviços essenciais, ou os oferece de forma precária, a exemplo do que ocorre com os serviços de saúde, educação, assistência e segurança.

De fato, em termos de porcentagem do PIB, o Brasil impõe carga tributária da ordem de 32,1% (Gráfico 01)<sup>1</sup>, em patamar próximo, e em alguns casos superior, ao de países que disponibilizam serviços essenciais de maior qualidade, além de terem população com rendimentos médios muito acima do nível da pobreza, como podem ser Reino Unido (32,5%) ou Canadá (31,9%), conforme indicado no Gráfico 01, que retrata a relação entre carga tributária e PIB, por país, no ano de 2015.

**GRÁFICO 01: Carga tributário no Brasil e nos países da OCDE, em relação ao PIB (2015)**



<sup>1</sup> BRASIL. RECEITA FEDERAL. Carga Tributária 2016. Disponível em <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>>. Acesso em 01 nov. 2018, p. 14.

Em que pese a importância desta relação para fins de análise econômica global e comparativa da carga tributária, é necessário perceber que ela contribui muito pouco à análise sobre a equidade de um dado sistema tributário. Com efeito, quando a análise se restringe à arrecadação tributária, de forma a confrontá-la com a produção econômica deste mesmo país (PIB), nada se pode afirmar sobre quem são os contribuintes que pagam tributos, e menos ainda, qual seria o perfil econômico, social e cultural destes mesmos contribuintes. Assim, saber que um país arrecada o equivalente a 32% do seu PIB nada indica sobre quem de fato está a sustentar o Estado e, portanto, nada se pode afirmar sobre o caráter justo ou injusto do sistema tributário considerado.

Para tecer considerações sobre a natureza de um sistema tributário, a partir da ideia de equidade, é necessário analisar desde outras perspectivas, que possibilitem a identificação do perfil do sujeito que de fato participa da arrecadação, e em que montante realiza esta participação. Neste sentido, o dado relativo a qual tipo de riqueza costuma-se tributar traz elementos fundamentais à análise com vistas à identificação do caráter de justiça do sistema tributário.

Tributar renda e propriedade, ao invés de fazê-lo sobre o consumo, é indicativo de sistema tributário justo, como recorda Thomas Piketty, numa visão que aliás conta com longa tradição na Economia.

Murphy e Nagel consideram que a tributação sobre renda, herança e patrimônio é medida que melhor atende à ideia de justiça fiscal, por melhor viabilizar a redistribuição da renda entre os indivíduos, do que ocorre com a tributação sobre o consumo.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade privada**: os impostos e a justiça. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, apud RIBEIRO, R. L. “O capital no século XXI e a justiça fiscal: uma contribuição de Thomas Piketty para uma reforma tributária no Brasil.” **Revista de Direito Público da Economia – RDPE**, Belo Horizonte, ano 13, n. 50, p. 197-228, abr./jun. 2015.

Thomas Piketty distingue o imposto sobre renda e capital, daquele incidente sobre consumo, ressaltando que suas fronteiras não são muito claras: o imposto sobre a renda aplica-se, a priori, tanto às rendas do capital quanto às do trabalho. Já os tributos sobre consumo compreendem a incidência sobre o valor agregado assim como gravames sobre importação.<sup>3</sup>

Com efeito, é através da renda e da propriedade que se manifestam de forma clara e precisa o grau de riqueza de um determinado indivíduo, e portanto, a tributação que recai sobre tais riquezas, termina por possibilitar um maior alinhamento com a ideia de justiça na tributação. Ao contrário, o nível de consumo de um determinado indivíduo, embora seja indicativo importante da sua riqueza, possibilita o aferimento desta apenas de forma indireta e imprecisa.

De fato, as pessoas que têm maior nível de consumo não necessariamente serão aquelas que terão maior nível de rendimento, ou de titularidade de patrimônio. Aliás, o mais comum é que pessoas que tenham menores níveis de rendimento terminem por consumir mais em relação ao seu próprio rendimento auferido: uma pessoa que auferir salário-mínimo terá muito maior propensão a dispendir a totalidade do seu rendimento na aquisição de bens de consumo; já uma pessoa que auferir 50 salários-mínimos terá propensão a dispendir uma parcela muito menor do seu próprio rendimento na aquisição dos mesmos tipos de bens.

Na perspectiva da tributação, significa que a incidência dos tributos sobre o consumo termina por onerar mais rigorosamente aqueles que se encontram na base da pirâmide de rendimentos, o que em termos técnicos se denomina regressividade tributária.

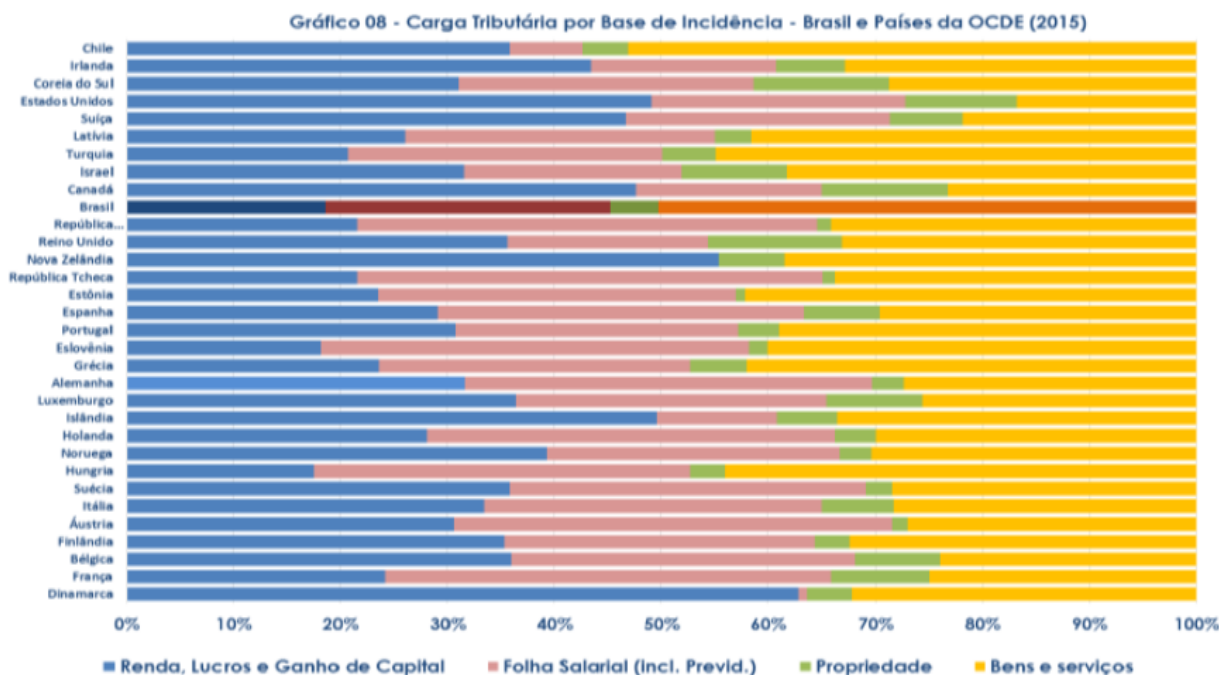
---

<sup>3</sup> PIKETTY, T. **O Capital no século XXI**. Trad. Monica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 481.

Neste sentido, o Brasil ocupa um lugar de destaque, com um sistema altamente regressivo, com primazia à incidência sobre o consumo, em detrimento da tributação sobre renda e propriedade. Conforme exposto no Gráfico 024, no qual é considerado o mesmo universo de países do gráfico anterior, percebe-se que o Brasil tributa muito mais o consumo do que a renda e a propriedade. Em 2015, cerca de 25% da arrecadação brasileira foi oriunda da incidência sobre renda e propriedade, enquanto algo em torno de 50% decorreu da incidência sobre consumo de bens e serviços.

Se a este universo são somadas as contribuições sociais que incidem sobre a contratação do trabalho (contribuições sobre a folha salarial) – tributos que passaram a ter grande relevância na composição total da arrecadação em todo o mundo no século XX, como observa Piketty<sup>5</sup> –, a arrecadação dos tributos sobre consumo passa a superar os 70% da arrecadação total, conforme indicado no Gráfico 02.

**GRÁFICO 02: Carga tributária por base de incidência – Brasil e países da OCDE (2015)**



<sup>4</sup> BRASIL. RECEITA FEDERAL, op. cit., p. 16.

<sup>5</sup> PIKETTY, T., op. cit., p. 481.

Em termos comparativos, o país ocupa o segundo lugar em incidência sobre o consumo, antecedido apenas pelo Chile. Não obstante, mesmo no caso do Chile, a arrecadação resultante da tributação sobre a renda e a propriedade equivale a quase 40% da arrecadação total.

Ainda nesta perspectiva comparada, o Brasil encontra-se ao lado da Eslovênia e da Hungria, no que se refere ao montante da arrecadação proveniente da tributação sobre a renda – em torno de 20%.

No extremo oposto encontra-se o caso da Dinamarca que arrecada quase 70% a partir da incidência de tributos sobre a renda, e pouco mais de 30% da incidência sobre o consumo.

A proposta de Piketty, com vistas ao estabelecimento de um sistema tributário alinhado com a ideia de justiça social, passa pelo aumento da tributação sobre o patrimônio e a renda, com desoneração do consumo<sup>6</sup>. De forma mais precisa, seria importante a adoção das seguintes medidas:

- i. base tributária pautada especialmente na incidência sobre a renda, as heranças e o patrimônio;
- ii. progressividade, com maior incidência sobre as maiores riquezas;
- iii. tributação sobre os capitais, em patamar considerado “grande fortuna”, e que segundo o autor haveria de ser adotada de modo uniforme no plano mundial; e
- iv. combate à concorrência tributária entre países, com adoção de transparência fiscal, a fim de evitar uma corrida pela desoneração com vistas à atração de investimento.

## 2.2. PROGRESSIVIDADE E JUSTIÇA TRIBUTÁRIA

O sistema tributário brasileiro encontra-se distanciado de uma lógica pautada na ideia de justiça fiscal, na medida em que tributa os detentores de

---

<sup>6</sup> RIBEIRO, R. L., op. cit.

patrimônio e renda na razão inversa do montante destas manifestações de riqueza<sup>7</sup>. Por outro lado, sobrecarrega a incidência dos tributos indiretos sobre consumo, gravames que pela sua própria natureza não fazem discriminação acerca da condição econômica do contribuinte.

Ainda no que se refere à incidência sobre a renda, e de forma mais precisa ao aspecto da progressividade do imposto de renda, o que existe é um simulacro de justiça fiscal. Em que pese a existência de alíquotas que variam de acordo com o montante de renda tributável do contribuinte, a forma como tal progressividade encontra-se estruturada termina favorecer os detentores de grandes rendas, em detrimento da classe média. De fato, contribuintes que auferiram rendimento tributável superior a R\$4.700,00 mensais, em 2018, submeteram-se ao mesmo tratamento tributário aplicável àqueles que tiveram renda mensal de R\$100 mil ou R\$200 mil, por exemplo<sup>8</sup>:

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %	Parcela a deduzir do imposto em R\$
Até 1.903,98	–	–
De 1.903,99 até 2.826,65	7,5	142,80
De 2.826,66 até 3.751,05	15,0	354,80
De 3.751,06 até 4.664,68	22,5	636,13
Acima de 4.664,68	27,5	869,36

Em conformidade com o que sustenta Rawls (apud RIBEIRO) a progressividade funciona como importante instrumento de redistribuição de renda no Estado Social. Neste sentido, nos sistemas tributários de países em que

<sup>7</sup> RIBEIRO, R. L. Op. Cit.

<sup>8</sup> PIKETTY, T. op. cit., p. 484. RIBEIRO, R. L. op. cit. BRASIL. RECEITA FEDERAL. Tabela IRPF. Disponível em <<https://www.tabeladeirrf.com.br/tabela-irrf-2018.html>>. Acesso em 01 nov. 2018.



há maior desigualdade social, a progressividade dos impostos sobre a renda é medida exigida pelos princípios de liberdade e de igualdade equitativa de oportunidades.<sup>9</sup>

Embora Piketty tenha concentrado os seus estudos empíricos em especial nos países desenvolvidos da Europa e EUA, algumas das premissas teóricas que de tais estudos extrai são absolutamente aplicáveis à realidade brasileira. Este é o caso quando o autor se refere à resistência que um sistema tributário injusto termina provocar sobre a classe média, no que se refere à implementação de políticas sociais. Segundo ele, a resistência que em muitos casos a classe média demonstra no tocante à ampliação do Estado de bem-estar social, tem como origem a percepção de que tal ampliação terminará por ser custeada por ela mesma, classe média. Tal percepção, por sua vez, não é equivocada, considerada a ausência de uma efetiva progressividade do sistema tributária.

Este fenômeno, por sua vez, termina por favorecer o aumento do individualismo. O questionamento do cidadão que pertence ao extrato médio da renda, como ilustra o autor, é no sentido de considerar que se “o sistema em seu conjunto é injusto, por que continuar a pagar pelos outros?” A progressividade tributária efetiva não seria apenas uma sistemática ligada à ideia de justiça. Seria ademais uma premissa legitimadora da própria existência do Estado de bem-estar social:

[...] vital para o Estado social moderno que o sistema fiscal que o mantém conserve um mínimo de progressividade ou, pelo menos, não se torne nitidamente regressivo no topo. Imposto progressivo é um elemento essencial para o Estado Social, porque desempenha um papel fundamental em seu desenvolvimento e na transformação da estrutura da desigualdade no século XX, constituindo uma visão central para garantir sua viabilidade no século.<sup>10</sup>

---

<sup>9</sup> RIBEIRO, R. L. op. cit.

<sup>10</sup> PIKETTY, T. op. cit., p. 484.

À resistência da classe média, soma-se ainda uma segunda restrição ao financiamento do Estado social: a concorrência fiscal entre países no plano internacional. Este aspecto, aliás, impede não apenas o estabelecimento de um sistema tributário efetivamente progressivo, como ademais implica na exoneração tributária de categorias inteiras de rendimento.<sup>11</sup>

Em que pese a resistência social e as dificuldades políticas, com a introdução de um número maior de alíquotas que cheguem a patamares mais elevados para altos rendimentos, a tributação da renda no Brasil funcionaria como um instrumento da política de redistribuição da riqueza<sup>12</sup>. Em paralelo, a ampliação da faixa de isenção, e o aumento dos valores de cada uma destas faixas, também colaboram para com a implementação de um sistema tributário justo e solidário.

Piketty vai além da ideia de progressividade do imposto de renda. Propõe como instrumento de combate às desigualdades sociais, “a utilização de taxas confiscatórias no topo da hierarquia das rendas”, de forma a conter os grandes aumentos salariais realizados especialmente para ocupantes de cargos no alto escalão das grandes empresas.<sup>13</sup>

Estima que o nível ótimo da alíquota marginal superior nos países desenvolvidos seria precisamente da ordem de 82%, aplicável sobre rendas superiores a U\$500 mil ou U\$1 milhão, sugestão do autor para a realidade norte-americana. Piketty observa que a alíquota precisa deverá contar com a “deliberação coletiva e a experimentação democrática”. Assim, a definição das porcentagens exatas dependerá da realidade de cada país, mas sempre em

---

<sup>11</sup> Ibidem, p. 484-485.

<sup>12</sup> RIBEIRO, R. L. op. cit.

<sup>13</sup> PIKETTY, op. cit., p. 499-500.

valores elevados, com vistas a limitar “sensivelmente comportamentos econômicos inúteis (ou até mesmo nocivos)”<sup>14</sup>.

Em resumo, a proposta de Piketty no tocante ao imposto progressivo possui duas medidas fundamentais. Primeiro, alíquotas elevadas, inclusive de caráter confiscatório, “como as de 80-90% para o 1% ou 0,5% mais ricos [...] permitindo o fim das remunerações indecentes e inúteis”. Segundo, alíquotas elevadas, mas não de caráter confiscatório, “como 50-60% para os 10% ou 5% mais ricos [...] permitindo elevar as receitas fiscais e contribuir com o financiamento do Estado social, ao lado das arrecadações pagas pelos 90% menos ricos”<sup>15</sup>.

Ribeiro observa que a proposta de tributação confiscatória das grandes rendas não é viável no sistema tributário brasileiro, tendo em vista o impeditivo constitucional do não confisco (art. 15, IV, CF). Porém, pondera:

[...] entre a tributação confiscatória, vedada constitucionalmente, e, no extremo oposto, a adoção de uma progressividade limitada à classe média como temos hoje, há um grande espaço de ação do legislador para a implementação de um modelo efetivamente progressivo, que possa tributar de maneira mais intensa as grandes rendas, inclusive as obtidas por meio de lucros e dividendos, desonerando os assalariados e abrindo espaço para o alívio fiscal na tributação sobre o consumo.<sup>16</sup>

Ainda sobre a realidade norte-americana, Piketty acredita que:

Para obter as receitas fiscais de que os Estados Unidos, aliás, tanto precisam para desenvolver seu magro Estado Social e investir na educação e na saúde (e ao mesmo tempo reduzir seu déficit público), seria também necessário elevar as taxas de tributação para as rendas elevadas (fixando-as, por exemplo, em

---

<sup>14</sup> PIKETTY, op. cit., p. 499.

<sup>15</sup> Ibidem, p. 622.

<sup>16</sup> RIBEIRO, R. L. op. cit.

50% ou 60% para valores acima de 200 mil dólares). Tal política fiscal e social está completamente ao alcance do país.<sup>17</sup>

### **2.3. IMPOSTO MUNDIAL PROGRESSIVO SOBRE O CAPITAL FINANCEIRO E A NECESSIDADE DA TRIBUTAÇÃO DA HERANÇA**

Em paralelo ao aumento das alíquotas sobre o imposto de renda, Piketty enfatiza a necessidade de um maior controle sobre o capital financeiro. Para tanto, propõe o imposto mundial e progressivo sobre o capital, que incidiria sobre “todas as fortunas do mundo” e depois seria distribuído “harmoniosamente ...entre os países”<sup>18</sup>.

Embora o próprio autor aponte para as dificuldades de implementação de tais medidas, considerado o baixo de nível de cooperação internacional na área de implementação de medidas tributárias, considera que as mesmas podem ser adotadas no médio prazo “de maneira gradual e progressiva para os países que desejarem”<sup>19</sup>.

Tal imposto sobre o capital incidiria sobre o patrimônio global do indivíduo, teria caráter progressivo e periodicidade anual: “trata-se de tributar mais os patrimônios maiores e de levar em consideração o total dos ativos quer sejam imobiliários, financeiros ou corporativos, sem exceção”<sup>20</sup>.

Bastante interessante é a posição do autor no tocante aos objetivos de tal tributo mundial. O mesmo não teria como finalidade precípua o financiamento do Estado Social. Em realidade com a sua implementação o que se visa é a regulação da própria economia capitalista: “o papel principal do imposto sobre o capital não é financiar o Estado Social, mas regular o capitalismo”, de forma a

---

<sup>17</sup> PIKETTY, T. op. cit., p. 500.

<sup>18</sup> Ibidem, p. 501.

<sup>19</sup> Ibidem, p. 502.

<sup>20</sup> Ibidem, p. 503.

evitar a desigualdade patrimonial, além de possibilitar um controle eficaz das crises financeiras e bancárias<sup>21</sup>.

De fato, a alíquota de 0,1% idealizada por Piketty para o gravame mundial seria um indicativo de que os objetivos que se pretende atingir consistem mais no bom funcionamento do sistema econômico, do que no financiamento de despesas sociais. Para garantir este bom funcionamento, “uma taxa de 0,1% para o imposto sobre o capital mais parece uma taxa de registro do que um imposto de verdade”. Neste ponto, o autor recorda que as funções de um tributo vão muito além da arrecadação de recursos para financiamento dos gastos públicos:

É importante compreender que o imposto é sempre mais do que um imposto: também é uma maneira de solidificar as definições e as categorias, produzir normas e permitir a organização da atividade econômica no que diz respeito ao direito e ao contexto jurídico.<sup>22</sup>

Assim, o imposto sobre o capital mundial permitiria que se atingisse o “objetivo de transparência democrática e financeira sobre os patrimônios e os ativos detidos pelos indivíduos em escala internacional”<sup>23</sup>. De maneira mais precisa, “o imposto sobre o capital obriga a especificar e ampliar o conteúdo dos acordos internacionais sobre as transmissões automáticas de informações bancárias”<sup>24</sup>.

A lógica inerente ao raciocínio formulado pelo autor é simples: “cada autoridade fiscal nacional deve receber todas as informações necessárias para lhe permitir calcular o patrimônio líquido de cada cidadão”. Desta forma, a técnica aplicável a tal imposto seria a mesma já existente em várias partes do mundo,

---

<sup>21</sup> PIKETTY, T. op. cit., p. 504.

<sup>22</sup> Ibidem, p. 506.

<sup>23</sup> PIKETTY, T. op. cit., p. 504.

<sup>24</sup> Ibidem, p. 506.

inclusive no Brasil, consistente no envio de declarações de patrimônio preenchidas pelo poder público ao contribuinte, com indicação de todo o seu passivo e ativo:

Por exemplo, o governo francês sabe (ou pode calcular) que uma determinada pessoa tem um apartamento no valor de 400.000 euros, uma carteira de ações valendo 200.000 euros e um empréstimo de 100.000 euros. Assim, ele poderia lhe enviar uma declaração pré-preenchida com esses elementos diferentes (no total, essa pessoa detém um patrimônio líquido de 500.000 euros), pedindo apenas para ela retificar ou completar, se for o caso. Um sistema assim, aplicado automaticamente a toda a população, é mais apropriado ao século XXI do que a solução arcaica de contar com a memória e a boa-fé de todos ao preencher a declaração.<sup>25</sup>

Outro capítulo importante no pensamento de Piketty é o da tributação da herança. O autor trabalha com a desconstituição do mito da herança como fruto da meritocracia, demonstrando que os herdeiros, em geral, pouco contribuem para a constituição, manutenção e desenvolvimento do capital. Chama a atenção, ainda, para o fato de que o patrimônio a ser herdado, depois de certo montante, reproduz-se sozinho, sem a necessidade de intervenções por parte do seu titular.<sup>26</sup>

A partir dos seus estudos, Piketty demonstra que um imposto progressivo sobre as heranças pode, no longo prazo, reduzir muito a parcela de acumulação de riqueza detida por aqueles indivíduos que se situam no centésimo superior da renda – o 1% mais rico.<sup>27</sup> Este tipo de medida teria impacto importante na redistribuição da riqueza, na medida em que atua como elemento anticíclico de acumulação.

---

<sup>25</sup> PIKETTY, T. op. cit., p. 507.

<sup>26</sup> RIBEIRO, R. L. op. cit.

<sup>27</sup> PIKETTY, T. op. cit., p. 365.

No caso do Brasil, a tributação da herança encontra-se dentre as mais baixas do mundo, conforme indicado em estudo realizado pela Ernest & Young<sup>28</sup>:

País	Alíquota média (%)
Inglaterra	40
França	32,5
Japão	30,0
EUA	29,0
Alemanha	28,5
Suíça	25,0
Luxemburgo	24,0
Chile	13,0
Itália	6,0
Brasil	3,8

Fonte: Ernest Young.

A alíquota máxima permitida pela Resolução do Senado n. 09/92 é da ordem de 8%, extremamente baixa para os padrões mundiais, e ainda assim a maioria dos Estados sequer a aplica de forma efetiva. Apenas em data recente o Estado do Rio de Janeiro, por exemplo, adotou tal alíquota, nos termos da Lei Estadual n. 7.786/2017<sup>29</sup>.

Além do Rio de Janeiro, os Estados do Ceará, Goiás, Mato Grosso, Paraíba, Pernambuco, Santa Catarina, Sergipe e Tocantins são os únicos que adotam nas suas legislações a alíquota máxima do imposto sobre transmissão *causa mortis*.<sup>30</sup>

### 3. O DISTANCIAMENTO ENTRE A IDEIA DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA E A REALIDADE DA ESTRUTURA DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

O desalinhamento entre a forma como se encontra estruturado o sistema tributário brasileiro e a ideia de justiça fiscal vem sendo indicado por meio de

<sup>28</sup> RIBEIRO, R. L. op. cit.

<sup>29</sup> RIO DE JANEIRO. ALERJ. Lei Estadual n° 7.786/2017. Disponível em <[http://www2.alerj.rj.gov.br/lotus\\_notes/default.asp?id=53&url=L2NvbnRsZWkubnNmL2M4YWEwOTAwMDI1ZmVIZjYwMzI1NjRIYzAwNjBkZmZmL2ZkN2JmZjQxNjdmOTE0OGQ4MzI1ODFkZjAwNWQ5MzQ2P09wZW5Eb2N1bWVudA](http://www2.alerj.rj.gov.br/lotus_notes/default.asp?id=53&url=L2NvbnRsZWkubnNmL2M4YWEwOTAwMDI1ZmVIZjYwMzI1NjRIYzAwNjBkZmZmL2ZkN2JmZjQxNjdmOTE0OGQ4MzI1ODFkZjAwNWQ5MzQ2P09wZW5Eb2N1bWVudA)>. Acesso em 01 nov. de 2018.

<sup>30</sup> VALOR. “Estados Adotam Alíquota Máxima de 8% para Imposto sobre Herança.” Disponível em <<https://www.valor.com.br/legislacao/5221595/estados-adotam-aliquota-maxima-de-8-para-imposto-sobre-heranca>>. Acesso em 01. Nov. 2018.

diversos estudos, nacionais e estrangeiros, com metodologias distintas, mas sempre com a mesma conclusão. A OXFAM Brasil, por exemplo, elaborou estudo intitulado “A distância que nos une – um retrato das desigualdades brasileiras” no qual inclui uma análise do Sistema Tributário Nacional.

O estudo conclui pela ausência de equidade da tributação no Brasil, que aliada à concentração de renda dos mais ricos, sobrecarrega a incidência sobre os mais pobres e a classe média. Tal injustiça teria quatro razões fundamentais: perda de progressividade nas faixas de renda mais altas do imposto de renda; má distribuição da carga entre impostos diretos e indiretos; baixa tributação sobre o patrimônio; elisão e evasão fiscais.<sup>31</sup>

Consoante dados do relatório do organismo internacional, desde 1996, “donos ou acionistas de empresas deixaram de pagar qualquer imposto sobre os dividendos recebidos na distribuição de lucros das empresas”, isenção existente em apenas dois países integrantes da OCDE: Brasil e Estônia.<sup>32</sup>

Ainda no tocante ao imposto de renda nacional, a regressividade do sistema impressiona:

Dados da SRF de 2016 apontam que as pessoas com rendimentos mensais superiores a 80 salários mínimos (R\$ 63.040,00) têm isenção média de 66% de impostos, podendo chegar a 70% para rendimentos superiores a 320 salários mínimos mensais (R\$ 252.160,00). Por outro lado, a isenção para a classe média (considerando as faixas de 3 a 20 salários mínimos, R\$ 2.364,00 a R\$ 15.760,00) é de 17%, baixando para 9% no caso de quem ganha 1 a 3 salários mínimos mensais (R\$ 788,00 a R\$ 2.364,00).<sup>33</sup>

---

<sup>31</sup> OXFAM BRASIL. **A distância que nos une – um retrato das desigualdades brasileiras.** Disponível em: <[https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio\\_A\\_distancia\\_que\\_nos\\_une.pdf](https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio_A_distancia_que_nos_une.pdf)>. Acesso em: 24 jan. 2019, p. 44.

<sup>32</sup> Idem, p. 46.

<sup>33</sup> Idem, ibidem.



A própria forma como se encontram dispostas as alíquotas da tabela progressiva do imposto de renda sobre pessoa física indicam a injustiça do sistema. Aqueles que auferem renda equivalente a cerca de seis salários-mínimos pagam a mesma alíquota de quem auferem trezentos e vinte salários-mínimos mensais.<sup>34</sup>

A regressividade do sistema tributário brasileiro também se manifesta na preferência do legislador pela tributação indireta sobre o consumo e a produção. Além de serem por excelência tributos que não consideram as particularidades de renda e patrimônio dos contribuintes, terminam perfazendo a grande parte da carga. O universo de indivíduos que se encontram dentre os 10% mais pobres do Brasil pagam em média o equivalente a algo em torno de 32% de sua renda em tributos, dos quais 28% correspondem a tributos indiretos. Por outro lado, aqueles indivíduos que se encontram dentre os 10% mais ricos dispõem o equivalente a 21% de sua renda em tributos, sendo 10% em tributos indiretos.<sup>35</sup>

A primazia da tributação indireta no modelo de financiamento público brasileiro também é notada no mesmo estudo. Neste caso, o que se percebe é que grande parte da arrecadação nacional decorre da incidência de tais tributos:

Pouco mais da metade (53%) da receita tributária do Brasil é formada por tributação do consumo, que, por ter sua arrecadação atrelada a itens como alimentação, medicamentos, vestuário, transporte, aluguel etc., onera de maneira injusta os mais pobres, que gastam a maior parte de sua renda nestes itens. No caso do imposto sobre a renda, mais justo, ele é responsável por apenas 25% da arrecadação total.<sup>36</sup>

---

<sup>34</sup> Idem.

<sup>35</sup> OXFAM BRASIL. **Op. Cit.**, p. 48.

<sup>36</sup> Idem.

No extremo oposto, encontra-se a tributação sobre o patrimônio, cuja arrecadação representa apenas o equivalente a "4,5% do total"<sup>37</sup>, enquanto em países da OCDE como Japão, Grã-Bretanha e Canadá essa taxa é de mais de 10%. Nos EUA, ela chega a 12,15%"<sup>38</sup>.

Dentro do universo dos tributos sobre patrimônio o imposto sobre herança tem uma participação ínfima na arrecadação: "representa cerca de 0,6% da arrecadação nacional, valor baseado em alíquotas baixas e, por vezes, sequer aplicadas"<sup>39</sup>. No Estado da Bahia, a alíquota máxima é de 8%<sup>40</sup>, enquanto no Reino Unido é de 40%.<sup>41</sup>

O universo de bens, valores e direitos que ficam de fora do âmbito de incidência dos tributos sobre a propriedade é amplo: jatos; helicópteros; iates; lanchas; obras de arte, joias, valores em moeda nacional ou estrangeira. Os veículos terrestres, por outro lado, são tributados pelo Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), com baixo grau de arrecadação e sem nenhum alinhamento para com a ideia de equidade no tocante à capacidade econômica do proprietário.

O peso da carga tributária sobre a propriedade imobiliária, assim como a participação dos tributos respectivos na arrecadação é também muito pequena, em especial no que se refere aos imóveis rurais:

(...) a despeito do País ter uma porção de terra cultivada de cerca de 300 milhões de hectares, 35% de todo o território nacional, o

<sup>37</sup> Cálculo da Oxfam Brasil, com base em dados da SRF, Secretaria do Tesouro Nacional e Confaz e IBGE – 2015.

<sup>38</sup> Idem, p. 49.

<sup>39</sup> Idem, ibidem.

<sup>40</sup> A alíquota máxima é de 8% para espólio acima de R\$300.000,00. Há progressividade com alíquotas de 4% para espólio de R\$100.000,00 a até R\$200.000,00, de 6%, para espólio acima de R\$200.000,00 a até R\$300.000,00. Note-se que não há progressividade para heranças milionárias. Dados da BAHIA. SEFAZ. Disponível em: <[https://www.sefaz.ba.gov.br/scripts/cartadeservicos/index.asp?id=itd\\_calculo\\_emissao\\_DAE\\_transmissao\\_causa\\_mortis](https://www.sefaz.ba.gov.br/scripts/cartadeservicos/index.asp?id=itd_calculo_emissao_DAE_transmissao_causa_mortis)>. Acesso em: 27 jan. 2019.

<sup>41</sup> OXFAM BRASIL, op. cit., p. 49.

valor arrecadado com o Imposto Territorial Rural (ITR) representa menos de 0,06% do total arrecadado pelo Estado brasileiro.<sup>42</sup>

Em paralelo a esta estrutura tributária desatrelada da ideia de equidade e justiça, a evasão, a elisão e as renúncias fiscais, faz com que uma parcela significativa de tributos vigentes sequer seja paga<sup>43</sup>:

[...] estudos realizados pelo Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda (Sinprofaz) indicam que a arrecadação tributária brasileira poderia se expandir, sem aumento de impostos, caso fosse possível eliminar a evasão tributária. A estimativa mais conservadora da entidade aponta para uma sonegação tributária da ordem de R\$ 275 bilhões em 2016. Há também uma enorme quantidade de recursos que deixaram de ser arrecadados pelo Estado como instrumento de incentivo econômico – as renúncias fiscais ou, como são oficialmente chamados, gastos tributários. Trata-se de exceções que viraram regras ao longo dos últimos anos, alcançando R\$ 271 bilhões em 2016.<sup>44</sup>

Em que pese as reservas que devam ser feitas às estimativas indicadas acima, especialmente pelo fato de que a metodologia utilizada em geral não leva em consideração aspectos ligados à legalidade, posicionamento jurisprudencial, ou mesmo juízos em torno da prescrição e decadência, a magnitude dos montantes faz com que a preocupação para com as evasões fiscais deva estar presente em qualquer consideração sobre justiça do sistema tributário.

#### 4. AS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

As propostas oficiais de reforma da estrutura de tributação no Brasil, que se encontram atualmente institucionalizadas no centro do debate junto ao Congresso Nacional estão longe de alterar os pontos fundamentais que fariam o

---

<sup>42</sup> Idem.

<sup>43</sup> OXFAM BRASIL, op. cit., p. 50.

<sup>44</sup> Ibidem.

sistema mais justo e solidário, em conformidade com as considerações realizadas até aqui.

Não alteram a predileção pela incidência sobre o consumo, apenas modificando o nome de alguns impostos, ademais de unificá-los e modificar o seu regime de competência. Não atacam o problema da regressividade do imposto de renda, e quanto aos impostos sobre a propriedade apenas redesenham a estrutura geral do poder de tributar. Nada avançam no que se ao combate à evasão e fraudes, e à política de renúncias.

A PEC 293/2004, de autoria do ex-deputado Antônio Carlos Haully, por meio da qual tramita a “minirreforma ou reforma tributária” foi formalizada em 2004, mas somente em 29.05.2018 foi criada no Congresso Nacional a Comissão Especial destinada a proferir parecer sobre a proposta.<sup>45</sup>

Em paralelo a tal proposta foram apresentadas também emendas substitutivas elaboradas pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF)<sup>46</sup>, e pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) em conjunto com a Ordem dos Advogados do Brasil, do Distrito Federal (OAB/DF).<sup>47</sup>

A proposta do Deputado Luiz Carlos Haully, em linhas gerais, reestrutura o regime de distribuição de competências tributárias atualmente vigente. Mantém a competência no tocante ao imposto de renda, que permanece na seara federal; cria um imposto sobre valor agregado (IVA) e seletivo em favor dos Estados e DF,

---

<sup>45</sup> BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. **PEC nº 293/2004**. Disponível em <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1664167&filename=Tramitacao-PEC+293/2004](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1664167&filename=Tramitacao-PEC+293/2004)>. Acesso em 26 out. 2018.

<sup>46</sup> Disponível em <<http://www.ccif.com.br/>>. Acesso em 26 out. 2018. O Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) autointitula-se “um *think tank* independente que tem como objetivo contribuir para a simplificação do sistema tributário brasileiro e para o aprimoramento do modelo de gestão fiscal do país”.

<sup>47</sup> No Anexo Único encontra-se tabela com uma síntese comparativa das propostas. Vid. JOTA. Caminhos da Reforma Tributária no Brasil. Disponível em <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/caminhos-da-reforma-tributaria-no-brasil-25072018>>. Acesso em 24 out. 2018.

porém de competência federal; e unifica a arrecadação dos impostos sobre a propriedade em favor dos Municípios e DF, entretanto também sob a competência federal.<sup>48</sup>

De maneira mais precisa, IPI e PIS seriam incorporados ao IVA; o ITR passaria a ser arrecadado pelos municípios; o IOF seria extinto; o Imposto sobre Grande Fortunas seria implantado; a CSLL seria incorporada ao imposto de renda; a CPMF seria recriada. No que tange ao IR, propõe uma progressividade mais ampla, de modo a onerar mais rigorosamente os mais ricos.

O ICMS e o ISS seriam incorporados ao IVA, regulado por lei federal, mas com arrecadação e fiscalização pelos Estados; o IPVA passaria a ser arrecadado em favor dos Municípios e DF, assim como o ITD. Os Estados ainda fariam jus à arrecadação de um imposto seletivo e monofásico a incidir sobre petróleo, combustíveis, e lubrificantes de qualquer origem, energia elétrica, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, aparelhos eletrônicos, eletrodomésticos, veículos automotores, telecomunicações e demais produtos e serviços previstos em lei complementar.

O IVA, por meio do qual seria consolidada a estrutura de incidência indireta sobre o consumo, seria não-cumulativo e no seu cálculo não seria incluído o valor do próprio imposto (base de cálculo "por fora"), como atualmente ocorre com alguns tributos sobre o consumo, a exemplo do ICMS. Arrecadação seria destinada de modo integral aos Estados de destino da operação, sem incidência sobre as operações de exportação. Ademais, teria alíquota reduzida para medicamentos e alimentos.

Na linha do que propõe Piketty, Haully critica a concentração da arrecadação na tributação sobre o consumo em detrimento da arrecadação sobre

---

<sup>48</sup> BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS, *op. cit.*

a renda<sup>49</sup>. Neste sentido, defende o deslocamento de parte da tributação sobre o consumo para a renda, buscando atingir distribuição similar à dos países da OCDE, sem majorar a atual carga tributária global, que permaneceria em torno de 35% do PIB<sup>50</sup>. Não há, entretanto, no âmbito da proposta, nenhuma medida precisa que permita vislumbrar tal deslocamento de base impositiva.

A CCiF, por outro lado, propõe a substituição de cinco tributos indiretos sobre o consumo – PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS –, pelo Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, cuja receita seria compartilhada entre União, Estados e Municípios. A unificação de tributos seria realizada de forma paulatina, ao longo de dez anos.<sup>51</sup>

Segundo a proposta, o IBS:

- i. incidirá sobre base ampla de bens, serviços e direitos, tangíveis e intangíveis, independentemente da denominação, pois todas as utilidades destinadas ao consumo devem ser tributadas;
- ii. será cobrado em todas as etapas de produção e comercialização, independentemente da forma de organização da atividade;
- iii. será totalmente não-cumulativo;
- iv. não onerará as exportações, já que contará com mecanismo para devolução ágil dos créditos acumulados pelos exportadores;
- v. não onerará os investimentos, já que o crédito instantâneo será assegurado ao imposto pago na aquisição de bens de capital;
- vi. incidirá em qualquer operação de importação (para consumo final ou como insumo);
- vii. terá caráter nacional e legislação uniforme, sendo instituído por lei complementar e tendo sua alíquota formada pela soma das alíquotas federal, estadual e municipal;

---

<sup>49</sup> Ibidem.

<sup>50</sup> Idem.

<sup>51</sup> CCiF. Texto da Emenda Substitutiva Global à PEC 293-a apresentada pelo deputado Antonio Carlos de Mendes Thame. Disponível em <<http://www.ccif.com.br/wp-content/uploads/2018/08/PEC-e-JUSTIFICATIVA-Emenda-Mendes-Thame-1-1.pdf>>. Acesso 27 out 2018.

- viii. garantirá o exercício da autonomia dos entes federativos por meio de lei ordinária que altere a alíquota de competência do respectivo ente;
- ix. terá alíquota uniforme para todos os bens, serviços ou direitos no território do ente federativo;
- x. nas operações interestaduais e intermunicipais pertencerá ao Estado e ao Município de destino.<sup>52</sup>

O modelo proposto pelo CCiF não apresenta, no tocante à essência das medidas de incidência que aponta nenhuma que se identifique com a ideia de justiça fiscal. Chama a atenção, por outro lado, a ausência de previsão da possibilidade de exercício de políticas regionais de tributação em um país caracterizado por profundos desequilíbrios regionais de desenvolvimento. O Centro mostra-se favorável, entretanto, à implantação de um modelo em que grande parte do imposto pago pelas famílias mais pobres seja destinado a mecanismos de transferência de renda.<sup>53</sup>

O IPEA em conjunto com a OAB/DF também propõe a adoção de um único tributo, o IVA, para todos os setores de bem e serviços, sem regimes especiais de arrecadação ou alíquotas diferenciadas para determinados setores ou produtos. Nesse sentido, o IVA tem como escopo a criação de um fundo para cofres públicos, não vinculado a uma política setorial ou regional em particular.<sup>54</sup>

Acrescenta que as diferenciações de alíquotas e a adoção de regimes especiais criam graves distorções e incentivos indesejáveis para a tributação e para o mercado.<sup>55</sup> Cabe aqui também a crítica no sentido de que a proposta não leva em consideração as distorções econômicas e sociais já existentes na

---

<sup>52</sup> Ibidem.

<sup>53</sup> Ibidem.

<sup>54</sup> CARVALHO, A. X. Y. de; et Alli, “Um reforma dual e modular da tributação sobre o consumo no Brasil.” In Org.: SACHSIDA, A., SIMAS, E. E. S. **Reforma tributária**. Rio de Janeiro: Ipea, OAB/DF, 2018, p. 101.

<sup>55</sup> Ibidem, p. 102.

realidade brasileira, que podem ter na política tributária um instrumento importante de reequilíbrio.

Também na proposição elaborada pelo IPEA/OAB, a incidência sobre o consumo seria realizada em favor do Estado de destino da operação. A proposta encontra-se dividida em três módulos. No módulo 1, propõe-se a substituição da contribuição para o PIS e da COFINS pelo IVA federal (IVA-F) e a criação de um imposto seletivo substitutivo do IPI. No módulo 2, propõe-se a criação de um IVA estadual e do DF (IVA-E) em substituição ao ICMS e ao ISS, complementado com o IVV estadual e/ou municipal, o qual poderia ter regime especial e diferenciação das alíquotas. No módulo 3, propõe-se a harmonização entre os IVA federal e estadual.<sup>56</sup>

Cabe ressaltar o distanciamento entre tal proposta com os fundamentos do que seria uma estrutura de tributação pautado no ideal de justiça e equidade, nos moldes indicados por Piketty. Com efeito, a essência da proposição submetida pelo IPEA/OAB encontra-se na incidência indireta sobre o consumo.

No estudo desenvolvido por tais instituições, qualifica-se como falácia o argumento que postula que os cidadãos de baixa renda, por gastarem uma maior parcela de sua receita com produtos de cesta básica, terão um benefício maior com a desoneração de produtos básicos do que a população de alta renda<sup>57</sup>. Isso ocorre na medida em que quanto maior o rendimento, maior o gasto com qualquer tipo de produto – à exceção dos bens inferiores. Raciocínio oposto daquele sustentado pelo economista francês.

Ainda segundo os autores do estudo, melhor e mais eficiente seria uma tributação indireta igual para todos, com a respectiva arrecadação destinada à

---

<sup>56</sup> CARVALHO, A. X. Y. de; et Alli, “Um reforma dual e modular da tributação sobre o consumo no Brasil.” In Org.: SACHSIDA, A., SIMAS, E. E. S. **Reforma tributária**. Rio de Janeiro: Ipea, OAB/DF, 2018, p. 104-109.

<sup>57</sup> Ibidem, p. 102.



realização de políticas sociais. As famílias de baixa renda seriam oneradas no consumo, contudo seriam compensadas por meio de políticas sociais a serem financiadas com o montante arrecadado das operações realizadas pelas famílias mais ricas. Em suma, a distribuição de renda, neste viés, seria mais eficiente quando feita via gasto público.<sup>58</sup>

A fragilidade da argumentação encontra-se especialmente em dois pontos. Primeiro, abre mão de uma das grandes virtudes da tributação, qual seja a de colaborar com a redistribuição de riqueza via incidência. De fato, a redistribuição de riqueza, por meio da alocação de arrecadação em políticas sociais é um instrumento indispensável ao desenvolvimento humano e social. Não há, entretanto, por que colocar uma e outra medida como excludentes.

Por outro lado, a proposta do IPEA/OAB deixa a critério da conveniência política a destinação da arrecadação às políticas sociais. Entre a possibilidade de constitucionalizar formas de tributação alinhadas com o fundamento da justiça tributária, ou emitir declaração no sentido de que a arrecadação deve ser utilizada em prol da justiça social, o estudo opta por esta segunda alternativa.

Um aspecto que também deve ser ressaltado devido ao impacto social que dele pode advir, e que perpassa todas as propostas indicadas, refere-se às alterações no tocante às contribuições sociais, e à conseguinte fragilização do financiamento do amparo social realizado por meio das ações de Saúde Pública, Previdência Social e Assistência Social. Conforme indicado acima, grande parte das receitas atualmente vinculadas, por imperativo constitucional, à Seguridades Social (contribuição para o PIS, COFINS e CSLL) tenderiam a migrar para a Fazenda Federal, a partir da sua incorporação ao IVA.

---

<sup>58</sup> CARVALHO, A. X. Y. de; et Alli, “Um reforma dual e modular da tributação sobre o consumo no Brasil.” In Org.: SACHSIDA, A., SIMAS, E. E. S. **Reforma tributária**. Rio de Janeiro: Ipea, OAB/DF, 2018.

O Instituto de Estudos Socioeconômicos (INESC), em crítica realizada às propostas de reforma tributária, demonstra preocupação na extinção da diversidade das bases de financiamento da seguridade social, em especial CSLL e COFINS. Preocupa-se com a possível fragilização do financiamento das seguridades, que já é problemático na atualidade, tendo em vista a perda da exclusividade de arrecadação, que passaria a depender de uma partilha dos recursos auferidos a partir da incidência do IVA-F e da arrecadação das contribuições previdenciárias.<sup>59</sup>

De uma forma geral, o que se nota a partir da análise das reformas vinculadas à PEC 293/2004, é o foco voltado à simplificação do sistema tributário e à harmonização das legislações a partir de uma sistematização de competências, com vistas a evitar a guerra fiscal entre os Entes federativos. Encontram-se no centro do debate medidas relacionadas à tributação sobre o consumo, sem maiores considerações a uma alteração ampla e profunda que envolva a imposição sobre a renda, o patrimônio e a herança, de forma alinhada com as ideias de justiça fiscal, solidariedade e redistribuição da riqueza.

#### 4. CONCLUSÕES

As propostas submetidas a discussão no âmbito da tramitação da PEC 293/2004 não têm como foco a modificação da estrutura regressiva do sistema tributário brasileiro, e o conseguinte avanço no sentido de implementar um sistema tributário justo e solidário. O que se nota é uma preocupação para com a reformulação do regime de competências, e para com a sistemática de incidência dos tributos indiretos sobre o consumo.

---

<sup>59</sup> INESC. Proposta de reforma tributária muito aquém da justiça social. Disponível em <<http://www.inesc.org.br/biblioteca/publicacoes/artigos/proposta-de-reforma-tributaria-muito-aquem-da-justica-social>>. Acesso em 24 out. 2018.

Um paralelo das propostas com as medidas idealizadas pelo economista Thomas Piketty enfatizam o distanciamento entre aquelas e o problema das desigualdades no Brasil. Não se identifica nenhuma preocupação efetiva para com: (i) a adoção de uma base tributária que confira mais peso à tributação da renda, das heranças e do patrimônio, em relação aos salários e o consumo; (ii) a tributação progressiva da renda e das heranças; (iii) a adoção da tributação sobre os grandes capitais (grandes fortunas); ou (iv) o combate a fraudes e adoção da transparência fiscal.

Conforme indicado ao longo do presente estudo, quando a base de tributação é o consumo instaura-se um regime de proporção inversa à renda do contribuinte, e se estabelece um regime tributário regressivo. É a população de baixa renda que suporta uma elevada carga tributária, na medida em que grande parte desta renda é destinada ao consumo, e por conseguinte ao pagamento dos impostos respectivos. Esta realidade não será alterada a partir da implementação das propostas de reforma tributária mencionadas, que mantêm a concentração da arrecadação nos tributos indiretos.

Uma reforma tributária justa deve ter como base fundamental o Imposto de Renda, posto que capaz de garantir o caráter pessoal e a gradação de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Em paralelo, é necessário redimensionar a incidência sobre o patrimônio, especialmente no que se refere à propriedade, às grandes riquezas e à herança. O sistema tributário nacional deve ser considerado, mais do que uma estrutura de arrecadação de recursos financeiros, um meio estratégico de instrumentalização da distribuição de renda e indução de desenvolvimento econômico e social do país.

### 5. REFERÊNCIAS

BAHIA. SEFAZ. ITD. Disponível em: <[https://www.sefaz.ba.gov.br/scripts/cartadeservicos/index.asp?id=itd\\_calculo\\_e\\_missao\\_DAE\\_transmissao\\_causa\\_mortis](https://www.sefaz.ba.gov.br/scripts/cartadeservicos/index.asp?id=itd_calculo_e_missao_DAE_transmissao_causa_mortis)>. Acesso em: 27 jan. 2019.

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. Glossário. <http://www2.camara.leg.br/glossario/e.html#Emendasubstitutiva> Acesso em 26 out. 2018.

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. Tramitação PEC nº 293/2004. Disponível em <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1664167&filename=Tramitacao-PEC+293/2004](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1664167&filename=Tramitacao-PEC+293/2004)>. Acesso em 26 out. 2018.

BRASIL. RECEITA FEDERAL. Carga Tributária 2016. Disponível em <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>>. Acesso em 01 nov. 2018.

BRASIL. RECEITA FEDERAL. Tabela IRPF. Disponível em <<https://www.tabeladeirrf.com.br/tabela-irrf-2018.html>>. Acesso em 01 nov. 2018.

CARVALHO, A. X. Y. de; *et AlII*; "Um reforma dual e modular da tributação sobre o consumo no Brasil." In Org.: SACHSIDA, A., SIMAS, E. E. S. Reforma tributária. Rio de Janeiro: Ipea, OAB/DF, 2018

CCIF. Texto da Emenda Substitutiva Global à PEC 293-a apresentada pelo deputado Antonio Carlos de Mendes Thame Disponível em <<http://www.ccif.com.br/wp-content/uploads/2018/08/PEC-e-JUSTIFICATIVA-Emenda-Mendes-Thame-1-1.pdf>>. Acesso 27 out 2018.

HAULY, L. C. Principais Linhas da Proposta de Reforma Tributária. Câmara dos Deputados. Disponível em <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/resumo-hauly>>. Acesso em 22 out. 2018.

INESC. Proposta de Reforma Tributária Muito Aquém da Justiça Social. Disponível em <<http://www.inesc.org.br/biblioteca/publicacoes/artigos/proposta-de-reforma-tributaria-muito-aquem-da-justica-social>>. Acesso em 24 out. 2018.

JOTA. Caminhos da Reforma Tributária no Brasil. Disponível em <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/caminhos-da-reforma-tributaria-no-brasil-25072018>>. Acesso em 24 out. 2018.

OXFAM BRASIL. A distância que nos une – um retrato das desigualdades brasileiras. Disponível em: [https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio\\_A\\_distancia\\_que\\_nos\\_une.pdf](https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio_A_distancia_que_nos_une.pdf).

PIKETTY, T. **O Capital no século XXI**. Trad. Monica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

RIBEIRO, R. L. "O capital no século XXI e a justiça fiscal: uma contribuição de Thomas Piketty para uma reforma tributária no Brasil." **Revista de Direito Público da Economia – RDPE**, Belo Horizonte, ano 13, n. 50, p. 197-228, abr./jun. 2015.

RIO DE JANEIRO. ALERJ. Lei Estadual n. 7.786/2017. Disponível em <[http://www2.alerj.rj.gov.br/lotus\\_notes/default.asp?id=53&url=L2NvbnRsZWkubnNmL2M4YWwOTAwMDI1ZmVlZjYwMzI1NjRIYzAwNjBkZmZmL2ZkN2JmZjQxNjdmOTE0OGQ4MzI1ODFkZjAwNWQ5MzQ2P09wZW5Eb2N1bWVudA](http://www2.alerj.rj.gov.br/lotus_notes/default.asp?id=53&url=L2NvbnRsZWkubnNmL2M4YWwOTAwMDI1ZmVlZjYwMzI1NjRIYzAwNjBkZmZmL2ZkN2JmZjQxNjdmOTE0OGQ4MzI1ODFkZjAwNWQ5MzQ2P09wZW5Eb2N1bWVudA)>. Acesso em 01 nov. 2018.

VALOR ECONÔMICO. "Estados Adotam Alíquota Máxima de 8% para Imposto sobre Herança." **JORNAL VALOR ECONÔMICO**, São Paulo: Globo Notícias, 08.12.2017. Disponível em <<https://www.valor.com.br/legislacao/5221595/estados-adotam-aliquota-maxima-de-8-para-imposto-sobre-heranca>>. Acesso em 01. Nov. 2018.

### ANEXO ÚNICO<sup>60</sup>

Proposta CCiF	Proposta Dep. Luiz Carlos Haully	Proposta IPEA
<b>TRIBUTOS EXTINTOS</b>		
<b>PIS/COFINS</b>	<b>PIS/COFINS</b>	<b>PIS/COFINS</b>
<b>IPI</b>	<b>IPI</b>	<b>IPI</b>
<b>ICMS</b>	<b>ICMS</b>	<b>ICMS</b>
<b>ISS</b>	<b>ISS</b>	<b>ISS</b>
	<b>IOF</b> <b>Salário</b> <b>Educação</b>	<b>CIDE-Combustíveis</b>
	<b>CIDE-Combustíveis</b>	
	<b>CSLL*</b>	
<b>TRIBUTOS CRIADOS</b>		
Imposto de Bens e Serviços (IBS)	Imposto de Bens e Serviços (IBS)	Contribuição Federal sobre o Valor Agregado (IVA-Federal)
Imposto Seletivo (IS)	Imposto Seletivo (IS)	Imposto Seletivo (IS)
		Imposto Estadual sobre o Consumo (IVA-Estadual)
		Imposto sobre Vendas a Varejo (IVV)
<b>PERÍODO DE TRANSIÇÃO</b>		
10 anos (Implementação do Sistema)	1 ano (Implementação do Sistema)	A reforma pressupõe três módulos: (i) nível federal; (ii) nível estadual e municipal; e (iii) harmonização entre estadual e federal. Não previsão de períodos de implementação de cada módulo.
50 anos (Distribuição de Receitas)	15 anos (Distribuição de Receitas)	

<sup>60</sup> Adaptado de JOTA. Caminhos da Reforma Tributária no Brasil. Disponível em <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/caminhos-da-reforma-tributaria-no-brasil-25072018>>. Acesso em 24 out. 2018

<b>TRIBUTOS SOBRE A RENDA</b>		
Sem alterações	IRPJ - Incorpora a CSLL	Sem alterações
	IRPF - expressa inclusão de verbas indenizatórias	
<b>TRIBUTOS SOBRE A PROPRIEDADE</b>		
Sem alterações	ITCMD - alteração de competência para a União**	Sem alterações
	IPVA - inclusão de aeronaves e embarcações**	
<b>TRIBUTOS SOBRE BENS E SERVIÇOS</b>		
Imposto de Bens e Serviços (IBS)	Imposto de Bens e Serviços (IBS)	Contribuição Federal sobre o Valor Agregado (IVA-Federal)
Imposto Seletivo (IS)	Imposto Seletivo (IS)	Imposto Seletivo (IS)
		Imposto Esadual sobre o Consumo (IVA-Estadual)
		Imposto sobre Vendas a Varejo (IVV)
<b>TRIBUTOS SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO</b>		
Sem alterações	Sem alterações	Sem alterações
<b>TRIBUTOS SOBRE OUTRAS BASES</b>		
Sem alterações	Sem alterações	Sem alterações

\* Tributo incorporado ao IRPJ

\*\* Arrecadação destinada aos municípios