

QUAL REFORMA TRIBUTÁRIA QUEREMOS?¹

Leandro Horie²

Fausto Augusto Júnior³

Resumo: O presente artigo busca debater os aspectos relevantes da questão tributária no Brasil pela ótica do movimento sindical e do acúmulo recente do Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos (DIEESE) sobre o tema. Entre as principais questões abordadas, destaca-se a regressividade do sistema tributário, centrado na tributação indireta (impostos sobre o consumo) e no qual aqueles que tem maior poder aquisitivo não são os que mais pagam impostos, em desacordo com o princípio da “capacidade contributiva”. O artigo explora as diferenças entre a estrutura tributária do Brasil e a dos chamados países “desenvolvidos”, onde os impostos diretos são dominantes, e termina analisando os caminhos desejados para se avançar em relação a uma tributação mais equânime no país, que privilegie a produção e os salários em vez da especulação financeira, rentismo e grandes fortunas.

Palavras-chave: estrutura tributária; injustiça fiscal; distribuição de renda; tributos diretos; tributos indiretos.

WHAT KIND OF TAX REFORM DO WE WANT?

Abstract: This article discusses the relevant aspects of the tax system in Brazil from the perspective of the union movement and the recent efforts of the Inter-Union Department of Statistics and Socioeconomic Studies (DIEESE) on tax reform. Among the main issues, the regressiveness of the tax system stands out, concentrated on consumption taxes and in which the richest population is not responsible for the majority of tax collection, in disagreement with the principle of "contributory capacity" to pay of taxes. The article points out the differences between Brazil's tax structure and that of countries considered "developed", where direct taxes (on income and assets) are dominant, and ends by analyzing the desired paths to move towards more equitable taxation in the country, which favors production and job creation over financial speculation, rent-seeking and large fortunes.

Keywords: tax structure; tax injustice; income distribution; direct taxes; indirect taxes.

INTRODUÇÃO

Quando nos referimos ao sistema tributário de um país, estamos falando de um conjunto de normas legais que financiam a atividade realizada pelo Estado.

¹ As opiniões aqui contidas não necessariamente refletem os posicionamentos institucionais das entidades nos quais os autores são vinculados.

² Economista e mestre pelo Instituto de Economia da Universidade de Campinas (IE-Unicamp), onde atualmente faz doutorado. Técnico do DIEESE e professor da Escola DIEESE de Ciências do Trabalho nos cursos de extensão e pós-graduação na área de Economia e Políticas Públicas. E-mail: leandro@dieese.org.br.

³ Sociólogo e mestre pelo Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas da Universidade de São Paulo (FFLCH-USP) e doutor pela Faculdade de Educação da USP. Diretor técnico do DIEESE. Professor da Escola DIEESE de Ciências do Trabalho. E-mail: fausto@dieese.org.br.

A cobrança de tributos sempre esteve presente na história das sociedades. As regras de cobrança, assim como suas motivações, no entanto, se transformaram no decorrer dos séculos e, nos dias de hoje, a arrecadação de impostos é essencial para a existência e manutenção de um Estado democrático e de direitos.

A formação dos Estados Nacionais e as crescentes demandas sociais incrementaram as necessidades por recursos para financiá-las. No mundo desenhado após a Segunda Guerra Mundial, as políticas públicas de “Welfare State”⁴ se voltaram para o atendimento das necessidades sociais e econômicas da população, que por sua vez foram (e ainda são) financiadas por toda sociedade. Para isso, desenvolveram-se instrumentos que permitiram tributar mais a população em melhor situação econômica, diferenciando-as da parcela de menor renda, dentro de sistemas democraticamente acordados e no qual o princípio da “capacidade contributiva” era a referência, no qual havia respeito aos limites econômicos de cada cidadão para que cada um contribuísse segundo as suas possibilidades.

No caso brasileiro, apesar de maior espaço de tempo, a visão de acesso a direitos sociais como condição ao pleno exercício da cidadania foi uma construção social crescente, que se destacou ao fim do regime militar e se consolidou na Constituição Federal de 1988 (CF 88), tornando universal um conjunto de políticas sociais, como saúde, educação e seguridade social, em detrimento de uma visão meramente assistencialista e excludente que vigorava até então. Para o financiamento dessas políticas, foi estabelecido um conjunto de instrumentos capazes de sustentá-las de modo solidário, da mesma forma que ocorre nos países desenvolvidos. Porém a dinâmica posterior à promulgação da CF 88 fez com que o funcionamento das políticas e o seu financiamento se distanciasse das demais experiências do mundo: há no Brasil políticas públicas semelhantes ao “Estado de Bem-Estar Social” dos países centrais, mas com uma estrutura de financiamento incompleta⁵, o que, além de gerar subfinanciamento do sistema, também não permite colocar em prática a “justiça tributária”, que faria com que aqueles que mais podem (os “mais ricos”) pagassem mais. O sistema tributário brasileiro acaba não somente tornando o financiamento das políticas públicas mais voláteis, como também é regressivo e que perpetua a desigualdade social (que deveria atuar para reverter).

⁴ Coloca-se aqui “nuances” porque mesmo no que se convencionou chamar de “Welfare State”, no século XX, há diferenciações muito mais acentuadas do que o país ou o “nome” pode sugerir. Para mais consultar CONTENTO & WOLF (2016).

⁵ Há inúmeros dispositivos na Constituição, mas até hoje falta regulamentação para questões como, por exemplo, o imposto sobre grandes fortunas.

Por isso, o debate atual sobre a reforma tributária (inclusive já com a aprovação da chamada “primeira fase”) iniciado em 2023 é muito oportuno no Brasil. Não se pode deixar de registrar que se trata de uma discussão permeada de interesses, em que diferentes atores da sociedade possuem visões diversas, não coincidentes, sobre a distribuição do financiamento da carga tributária. No caso dos trabalhadores e trabalhadoras, devido à estrutura tributária injusta, uma suposta “neutralidade” (ou seja, manter a estrutura de quem se arrecada) no debate lhes é prejudicial, já que a manutenção do *status quo* tributário significa perpetuação da “injustiça tributária”, situação em que são agudizadas a má distribuição de renda e o estímulo à especulação e sonegação; por isso trabalhadores e trabalhadoras se contrapõem à posição hegemônica do empresariado e da grande imprensa. Expor este ponto de vista é fundamental, em meio a um processo que não deixa de ser uma disputa de classes, abarcando diferentes concepções de mundo.

Este artigo visa refletir sobre a “visão” de um ator social importante, que é o movimento sindical brasileiro, a partir do acúmulo recente do Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos (DIEESE), instituição que lhes subsidia.

O texto, após uma visão diagnóstica sobre o sistema tributário brasileiro, procura mostrar os comparativos internacionais, nos quais fica evidente nossa “injustiça tributária”, que faz com que os mais pobres paguem proporcionalmente mais impostos. Posteriormente, trata aspectos envolvidos no debate recente, como os incentivos fiscais e a reforma tributária aprovada em fins de 2023. O artigo também inclui a apresentação de pontos que deveriam ser contemplados por uma reforma tributária e que não necessariamente foram.

Existe na grande imprensa, e mesmo em boa parte do debate acadêmico, muito da visão hegemônica do empresariado de que há excesso de impostos e de que eles seriam um dos principais “culpados” por aquilo que chamam de “custo Brasil”. Procuramos, com esse artigo contrabalançar essa concepção, salientando desde sempre que o debate, sob nosso ponto de vista, deve ser permeado por uma visão solidária do financiamento das políticas públicas brasileiras e pelo imenso legado que elas possuem como marco civilizatório do país no pós-Constituição de 1988.

1. ALGUNS CONCEITOS

Há três formas de financiamento do Estado: emissão de moeda, endividamento e geração de receitas próprias via tributos. Os impostos, taxas e contribuições arrecadados devem

ser considerados o “preço da cidadania”: são eles que vão financiar políticas públicas que (deseja-se) sejam universais, independentemente do tamanho da contribuição individual. Outra visão é a de que a arrecadação de tributos tem como objetivo principal satisfazer, através do Estado, necessidades coletivas que não podem e/ou não devem ser atendidas pelo setor privado. O sistema tributário, por sua vez, é o conjunto de normas hierarquicamente organizadas versando sobre a matéria tributária, ou seja, sobre como se arrecada impostos, taxas, contribuições, entre outros.

Um primeiro aspecto importante para o funcionamento de um sistema tributário justo é a observância do princípio da “capacidade contributiva”, segundo o qual deve haver isonomia na tributação, tratando de forma desigual os desiguais de maneira que haja uma tributação proporcionalmente justa entre todas as pessoas conforme sua condição econômica. Dito de outra forma, tributando de forma proporcional e equânime todas as pessoas, segundo a respectiva da renda, o que significa que se arrecada mais em termos absolutos de quem possui mais renda e pode pagar mais. Além disso, um sistema tributário precisa também atender aos princípios de legalidade (mediante lei) e tipicidade, que é a descrição de como e quem se tributará (MARIA & LUCHIEZI Jr., 2010).

Os tipos de tributos se dividem basicamente em:

- Impostos: instituídos por lei e recolhidos ao Fisco sem contrapartida específica do Estado;
- Taxas/tarifas: somente podem ser cobradas se associadas a uma ação do Estado;
- Contribuições de melhoria: valorização que o Estado, por meio de um serviço, proporciona a um bem imóvel;
- Contribuições sociais: financiamento da política de seguridade social e das demais do Estado de bem-estar brasileiro (na CF 88 foram criadas algumas para financiamento da seguridade social, como a Cofins).

A base de incidência da carga tributária também é importante. Ela se divide conforme descrito a seguir:

- Direta: incide diretamente sobre a pessoa, dando-lhe tratamento específico, conforme sua capacidade contributiva. Exemplo: imposto de renda (IR), imposto sobre herança, imposto sobre lucros e dividendos, sobre ganhos de capital;
- Indireta: embutido no preço do produto. Com dois contribuintes: o de direito (empresário, que recolhe) e o consumidor (quem paga, de fato). A arrecadação ocorre pelo ato de

aquisição de um produto, independentemente de quem compra ser rico ou pobre. Exemplo: imposto sobre consumo de produtos e serviços.

Quando se afirma que determinado sistema tributário é regressivo ou progressivo, faz-se um juízo de valor sobre a incidência da base tributária, se ela segue os preceitos de progressividade na tributação segundo capacidade contributiva ou não.

Sistema tributário regressivo é aquele que arrecada proporcionalmente mais daqueles com menor capacidade contributiva como, por exemplo, em sistemas tributários muito focados em impostos sobre o consumo ou tributação indireta, já que esse ato independe da renda pessoal, o que dificulta a estratificação das pessoas pela sua renda/patrimônio e, dessa forma, tem menor poder de diferenciação da capacidade contributiva de cada pessoa. Por exemplo, uma pessoa pobre ou rica compra o mesmo arroz e assim paga o mesmo imposto em termos absolutos; mas como há uma diferença de renda entre as pessoas, o valor total do tributo do arroz para a população pobre é muito mais representativo sobre sua renda total do que para a população de maior renda, no qual proporcionalmente o valor absoluto do imposto pesa muito menos.

Um sistema tributário progressivo, por sua vez, é aquele que, respeitando os princípios de legalidade, obtém sucesso em tributar proporcionalmente aquelas pessoas com maior capacidade contributiva, ou seja, mais ricas. Nesses sistemas tributários geralmente há predomínio da chamada tributação direta, com maior participação de impostos sobre renda, lucros e patrimônio e menos sobre o consumo, com maior participação de tributação, por exemplo, sobre heranças, propriedades, ações e ganhos financeiros, entre outros, que permite diferenciar mais adequadamente as pessoas segundo sua renda/patrimônio pessoal.

Por fim, especificamente sobre um imposto progressivo, é importante destacar que ele unicamente pode ser insuficiente para tributar de forma eficiente; portanto, a progressividade tributária parte do pressuposto de que há predomínio de tributação direta, mas esta também deve ter uma tipicidade que permita maior eficiência possível na tributação segundo a capacidade contributiva.

2. O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E SUAS CONTRADIÇÕES

Um diagnóstico rápido sobre o sistema tributário brasileiro indica que ele não proporciona “justiça fiscal” nem respeita o princípio constitucional da “capacidade contributiva”. Apesar da estrutura de incidência relativamente simples, possui muitas exceções

que acabam proporcionando inúmeros subterfúgios para o pagamento de menos impostos⁶ e permitindo diversas interpretações legais, o que o torna, na prática, muito mais complexo do que é em teoria. Além disso, não tem transparência suficiente, como, por exemplo, no que diz respeito a incentivos fiscais e isenções, sem dispor de dados públicos de avaliação nem de retorno e eficiência.

Sumariamente, o sistema tributário brasileiro pode ser diagnosticado como:

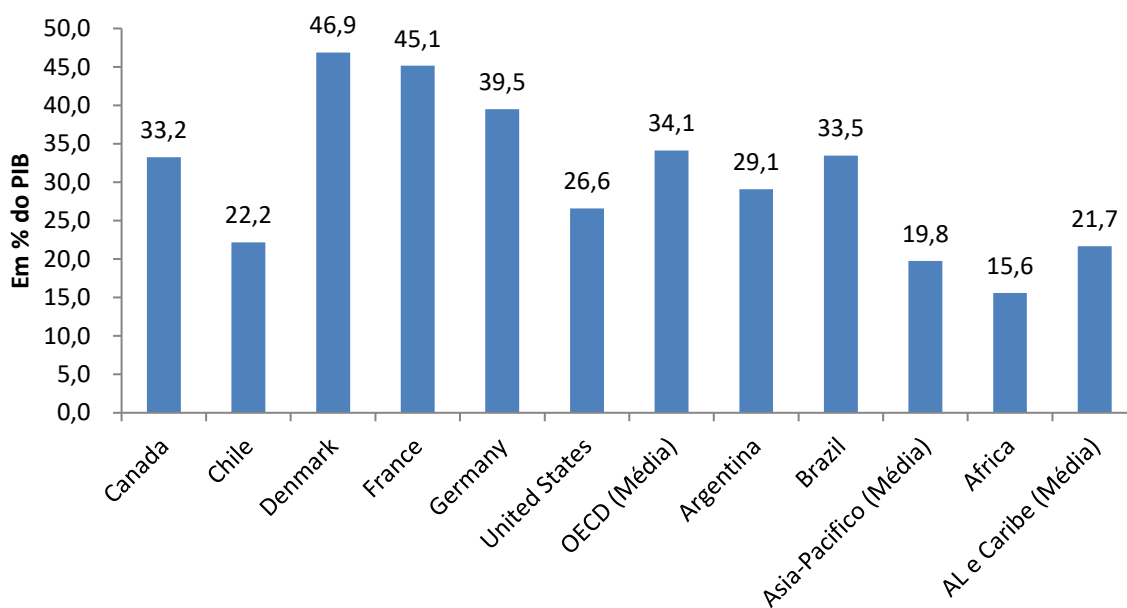
- Regressivo: a tributação indireta é maior do que a tributação direta, o inverso do que ocorre nos países centrais, onde a carga tributária é mais focada em renda e patrimônio do que em consumo;
- Alto grau de complexidade (5.568 municípios e 27 UFs). Há divergências e exceções/isenções que geram judicializações excessivas e abrem espaço para “guerra fiscal” entre unidades da federação;
- Efeito de “cascata”, ou seja, tributação em mais de uma etapa da cadeia produtiva do mesmo imposto;
- Subtributação, que gera subfinanciamento de muitas políticas públicas;
- Grande sonegação (o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o Carf, tinha em fins de 2023 pelo menos R\$ 1,3 trilhão em causas) e elisão (uso de estratégias legais para pagamento de menos impostos, como o “Planejamento Tributário”).

Um primeiro aspecto sempre muito salientado pelos “críticos” do sistema tributário brasileiro é de que a carga tributária brasileira é demasiadamente alta. É necessário colocar a discussão em termos corretos: a carga tributária brasileira em relação ao PIB (considerando União, estados e municípios) de fato se assemelha mais aos países da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) do que à média da América Latina, mas isso ocorre porque nosso sistema de políticas públicas, como saúde, educação e assistência social, entre outras, tem perfil universal e, dessa forma, é muito mais semelhante aos países desenvolvidos do que dos latinos. A previdência no Chile, por exemplo, funciona em regime de capitalização individual e no Brasil prevalece o sistema de repartição solidária (todos contribuem). O sistema de saúde brasileiro é universal (qualquer cidadão pode utilizar), enquanto em vários países são necessários contribuição prévia, planos privados, seguros ou pagamentos particulares. Dessa forma a comparação com países com estrutura de políticas

⁶ Como, por exemplo, no caso do assalariado (a) que é descontado “na fonte” e o seu empregador (a) enquadrando sua renda de outras formas para pagar menos, como juros sobre capital próprio, entre outros.

públicas semelhantes nos coloca com carga tributária em relação ao PIB semelhantes. No caso brasileiro, há ainda um subfinanciamento óbvio em várias dessas políticas, o que torna indispensável que o tema seja visto não necessariamente sob a perspectiva do excesso de impostos, como muito se propaga, mas principalmente levando em conta a questão de quem realmente paga impostos no país e qual sua destinação.

Gráfico 1 – Arrecadação tributária em relação ao PIB (em % do PIB) – 2021



Fonte: Elaboração dos autores a partir de dados da OECD Stat e Receita Federal do Brasil.

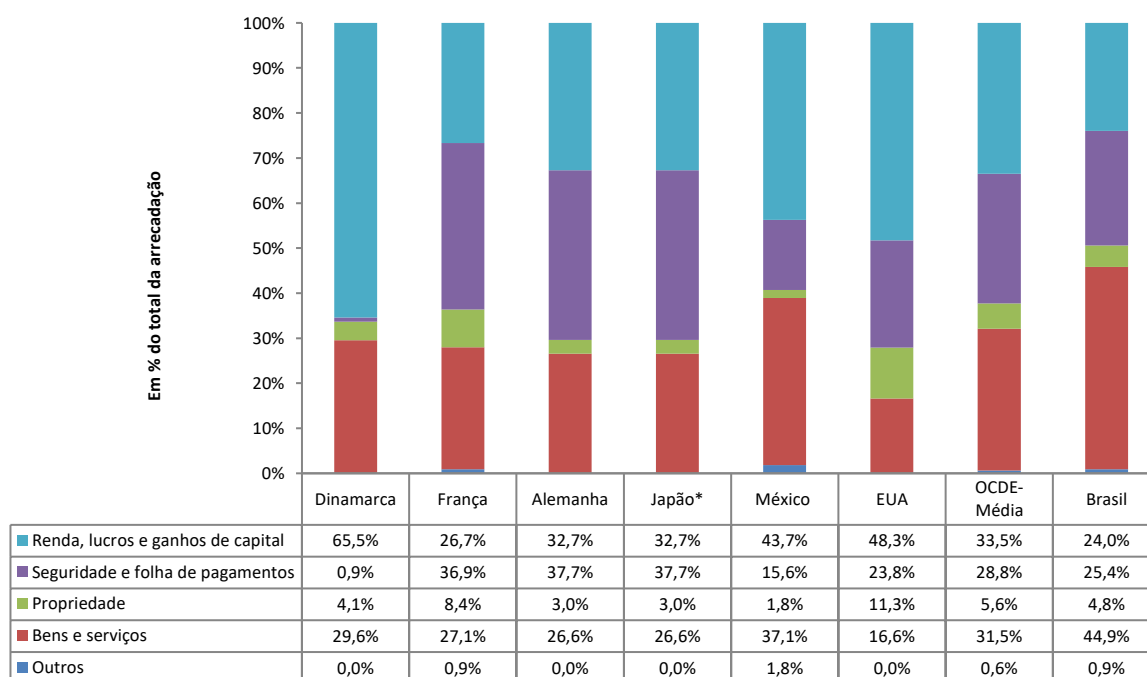
Quem paga impostos no país? Como se gastam os recursos arrecadados? Um olhar mais detalhado sobre essas duas perguntas ajuda a compreender que quem geralmente mais obtém benesses do Estado são os que, proporcionalmente, menos contribuem para financiá-lo como, por exemplo, os que auferem recursos oriundos dos juros da dívida pública⁷ ou possuem isenções/incentivos fiscais, muitas vezes restrito à população de maior renda, grandes empresas, instituições financeiras e grandes investidores. São esses mesmos grupos que defendem “menos Estado” para pagar menos impostos: nada mais individualista do que essa afirmação, que traz como resultado mais desigualdade para um país já desigual.

⁷ Segundos dados do Tesouro, nos últimos 12 meses finalizados em setembro de 2023, somente com juros da dívida pública foram gastos mais de R\$ 609 bilhões (valores deflacionados pelo IPCA), ou 5,1% do PIB no valor anualizado de 2022, gasto superior ao funcionalismo público federal, orçamento públicos da saúde, educação e equivalente á grande parte do gasto com benefícios previdenciários, considerada a maior despesa do orçamento federal. Para mais detalhes, ver: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/estatisticas-fiscais-e-planejamento/resultado-do-tesouro-nacional-rtn>.

Como abordado anteriormente, o sistema tributário brasileiro que é regressivo - já que é excessivamente concentrado em tributação sobre consumo de bens e serviços, o que não permite uma tributação mais eficiente pelo princípio da capacidade contributiva – deveria privilegiar a tributação direta sobre renda e patrimônio. Em outros países, especialmente entre os membros da OCDE, é possível observar que a tributação direta sobre propriedade, renda e ganhos de capital é predominante. Enquanto no Brasil a arrecadação indireta é de quase 45%, a média da OCDE é de 31,5%. Se somada tributação sobre renda e propriedade (tributação direta), no caso brasileiro ela é de menos de 30%, enquanto a média dos países da OCDE chega a quase 40%.

Especificamente sobre a folha de pagamentos, a grande assimetria se deve à natureza das fontes de financiamento da seguridade dos respectivos países: enquanto na Dinamarca ela é de natureza fiscal, no caso brasileiro ela é mista, e as contribuições sobre a folha possuem importância considerável no orçamento da política (Gráfico 2).

Gráfico 2 – Distribuição da carga tributária em % do total – 2020 (*) e 2021

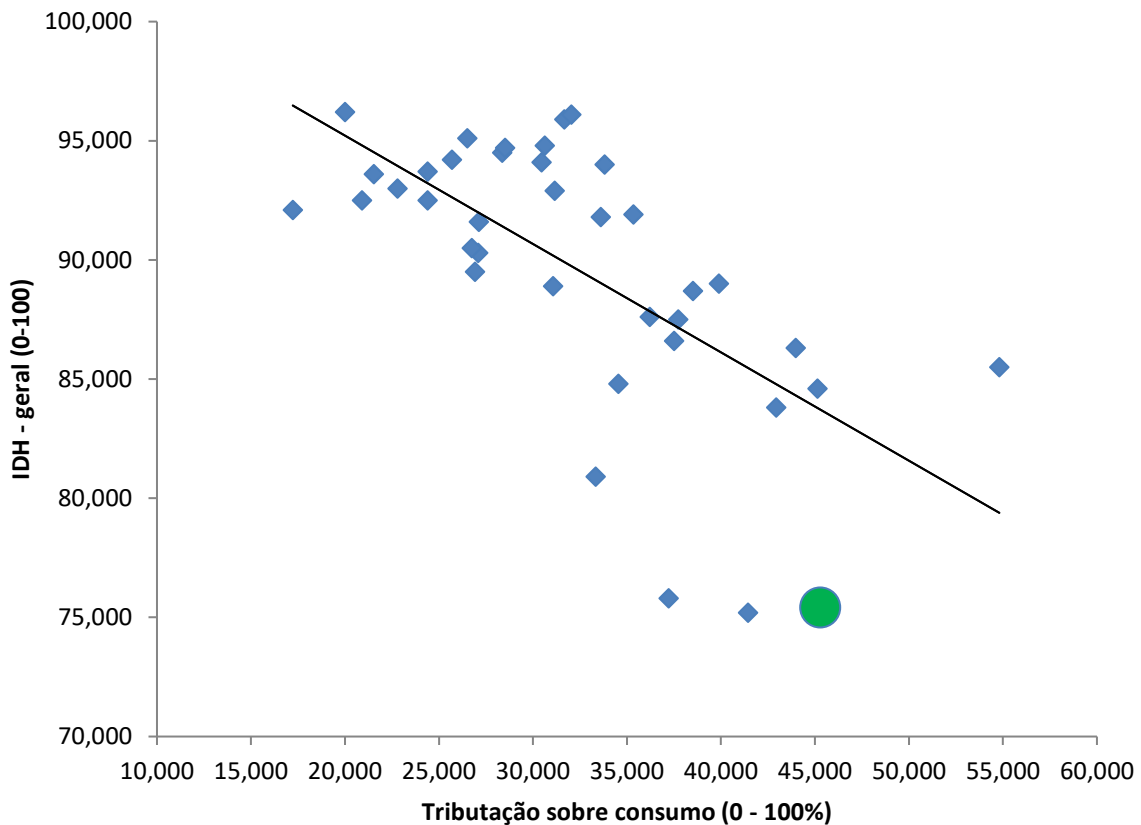


Fonte: Elaboração dos autores a partir de dados da OECD Stat, OCDE Revenue e Receita Federal do Brasil.

À luz dos dados e evidências, há possivelmente relação entre maior tributação indireta (ou menor tributação direta) e menor desenvolvimento, como é possível observar no Gráfico 3, que relaciona o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) e a porcentagem da tributação indireta (sobre o consumo) sobre a tributação total. Percebe-se que o Brasil, com participação

dos impostos indiretos maior que os diretos, tem IDH inferior à média dos países membros da OCDE (como França, Estados Unidos e Dinamarca) analisados, localizando-se no estrato inferior e à direita do Gráfico. Já a maioria dos países com IDH superior apresenta faixas de tributação indireta menores, ou seja, a maior parte da tributação é direta, localizando-se predominantemente na parte esquerda superior do Gráfico 3.

Gráfico 3 – Tributação sobre o consumo em relação ao total da carga tributária e o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), países selecionados, últimos dados disponíveis (círculo verde: Brasil)



Fonte: Elaboração dos autores a partir de dados do Banco Mundial, Pnud (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento) e OCDE.

O predomínio dos impostos indiretos no Brasil gera distorções sobre a distribuição da carga tributária entre os vários estratos da população. Trabalho de Silveira et al. (2022), considerando os decis de renda da população a partir dos microdados da Pesquisa de Orçamento Familiar, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (POF-IBGE), de 2017/2018, mostra como o peso maior dos tributos sobre o consumo, em vez da tributação direta sobre a renda, patrimônio e ganhos de capital, faz com que a população de menor renda pague

proporcionalmente mais impostos do que a população mais rica⁸. Os dados da Tabela 1 mostram que, enquanto os mais pobres pagam mais de 26% de sua renda em tributos, os 10% mais ricos da população brasileira pagam pouco mais de 19%. E saliente-se que essa diferença é provavelmente maior entre os 5% e o 1% mais ricos.

Tabela 1 – Participação dos tributos diretos e indiretos na renda total das famílias – Brasil, 2017/2018

Décimos de renda familiar per capita	Impostos Indiretos	Impostos Diretos	Total de impostos diretos e indiretos
1º decil mais pobre	23,4	3,0	26,4
2º decil	17,3	3,8	21,1
3º decil	15,6	3,8	19,4
4º decil	14,3	4,3	18,6
5º decil	14,0	4,9	18,9
6º decil	13,1	5,0	18,1
7º decil	12,7	5,6	18,3
8º decil	12,5	6,7	19,2
9º decil	11,5	8,2	19,7
10º decil mais rico	8,6	10,6	19,2
Média	11,2	8,0	19,2

Fonte: IBGE. Microdado da POF 2017-2018.

Elaboração: SILVEIRA, F. G. et al. Texto para Discussão nº 2823, IPEA, 2022, p. 24.

A partir dessa distorção, uma série de desdobramentos podem ser observados. Por exemplo, na questão de gênero, trabalho realizado por Vieceli & Avila (2023), considerando tanto a POF de 2017/2018 como os “Grandes números do IRPF de 2020” (imposto de renda de pessoa física), aponta distorção relevante relacionada à questão de gênero. Segundo o trabalho, apesar de a maioria das declarações das faixas superiores de renda do imposto de renda pertencer a homens, as mulheres pagam em média maiores alíquotas. E nas famílias chefiadas por mulheres, especialmente de baixa renda, os gastos com impostos indiretos (predominantes) são superiores aos das famílias chefiadas por homens.

⁸ Vários trabalhos, utilizando a POF de outros anos (1995/1996, 2002/2003 e 2008/2009) também apresentam resultados na mesma direção, como o realizado pelo SINDIFISCO NACIONAL em 2010 chamado “Sistema Tributário: diagnóstico e elementos para mudanças”, ou o produzido pelo IPEA em 2011 com o nome “Equidade fiscal no Brasil: impactos distributivos da tributação e do gasto social” (Comunicado do IPEA nº 92).

Considerando especificamente alguns tributos, fica evidente o distanciamento da prática do sistema tributário brasileiro dos demais existentes no mundo. No caso do imposto de renda, por exemplo, a eficiência do imposto brasileiro é comprometida porque possui, conjuntamente, baixo valor de isenção, poucas faixas de estratificação de renda e pouca variação de alíquotas⁹: isso significa um poder reduzido para realizar diferenciações mais acentuadas de tributação, especialmente no topo da pirâmide social, além de incluir pessoas que auferem menos que a renda média mensal do trabalho no Brasil¹⁰ entre os declarantes. Em comparação com a média dos países da OCDE, mesmo com igual número de alíquotas, a faixa de isenção brasileira é menor e as alíquotas, mais restritas.

Quadro 1 – Quadro comparativo do imposto de renda em países selecionados

País	Imposto de renda ^{11 12 13 14}		
	Nº Alíquotas	Alíquota mínima e máxima	Isenção ano (R\$)(1)
Estados Unidos	7	alíquota mínima e máxima: 10 a 37%	0
Alemanha	3	alíquota mínima e máxima: 14 a 45%	37.374,42
Espanha ³	5	alíquota mínima e máxima: 19 a 45%	26.091,58
Suíça ²	11	alíquota mínima e máxima: 0,0 a 13,2%	37.107,16
Noruega ⁴	6	alíquota mínima e máxima: 0 a 26%	89.656,79
França	4	alíquota mínima e máxima: 11 a 45%	40.195,13
Média OCDE	5	alíquota mínima e máxima (médias): 14,6% e 44,6%	40.900,31
Brasil	4	alíquota mínima e máxima: 7,5 a 27,5%	28.559,70

Fonte: Elaboração dos autores a partir de dados OECD Stat, World Bank Data, RFB (Receita Federal do Brasil) e BCB (Banco Central do Brasil).

A cobrança sobre lucros e dividendos, assim como sobre herança, é outra questão que exemplifica bem a distorção causada pela preponderância da tributação indireta sobre a direta no Brasil: não há cobrança sobre dividendos, a alíquota sobre lucro é mais de 10% inferior à média da OCDE e as alíquotas brasileiras sobre ganhos de capital são menores não somente

⁹ Segundo a Receita Federal do Brasil e o Sindifisco Nacional (2010), o país já chegou a ter 16 faixas de renda (entre 1976 a 1978) e com alíquotas que alcançaram 60% (entre 1983 e 1985).

¹⁰ O rendimento médio real de todos os trabalhos, no trimestre julho-agosto-setembro de 2023, foi de R\$ 2.982, valor que, multiplicado por 12 meses, significa uma renda total de R\$ 35.784. O limite de isenção do imposto de renda brasileiro foi de R\$ 28.559,70 em 2023.

¹¹ Estimativa a partir de valores disponibilizados pelo OCDE Stat, RFB e BCB.

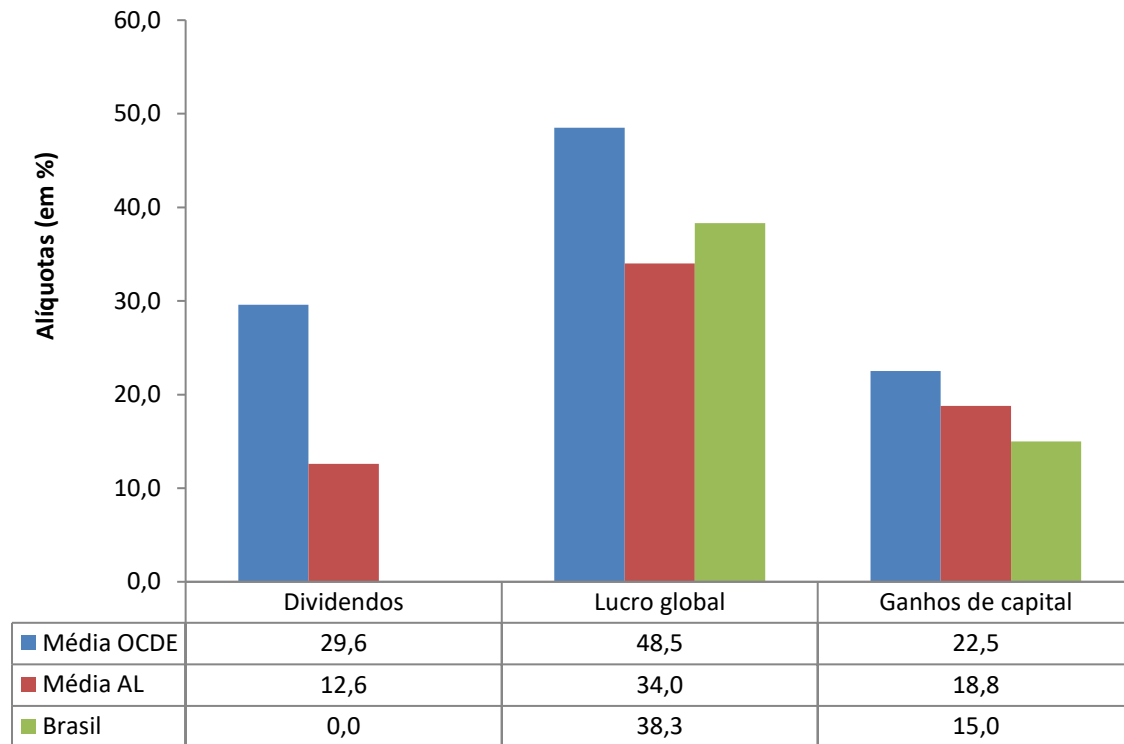
¹² Não é uniforme em todo país e também difere segundo base de arrecadação e situação familiar (solteiro, separado, etc.). Para mais, ver em: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/30d0de54-en/index.html?itemId=/content/component/30d0de54-em>.

¹³ Não é uniforme nacionalmente (nacional e regional somados).

¹⁴ 4 Ver: https://www.oecd-ilibrary.org/sites/894945f8-en/index.html?itemId=/content/component/894945f8-em_

que as cobradas nos países da OCDE, mas também que as dos países da América Latina (Gráfico 4).

Gráfico 4 – Alíquotas sobre dividendos, lucros e ganhos de capital (médias), Brasil, países da OCDE e da América Latina, 2020

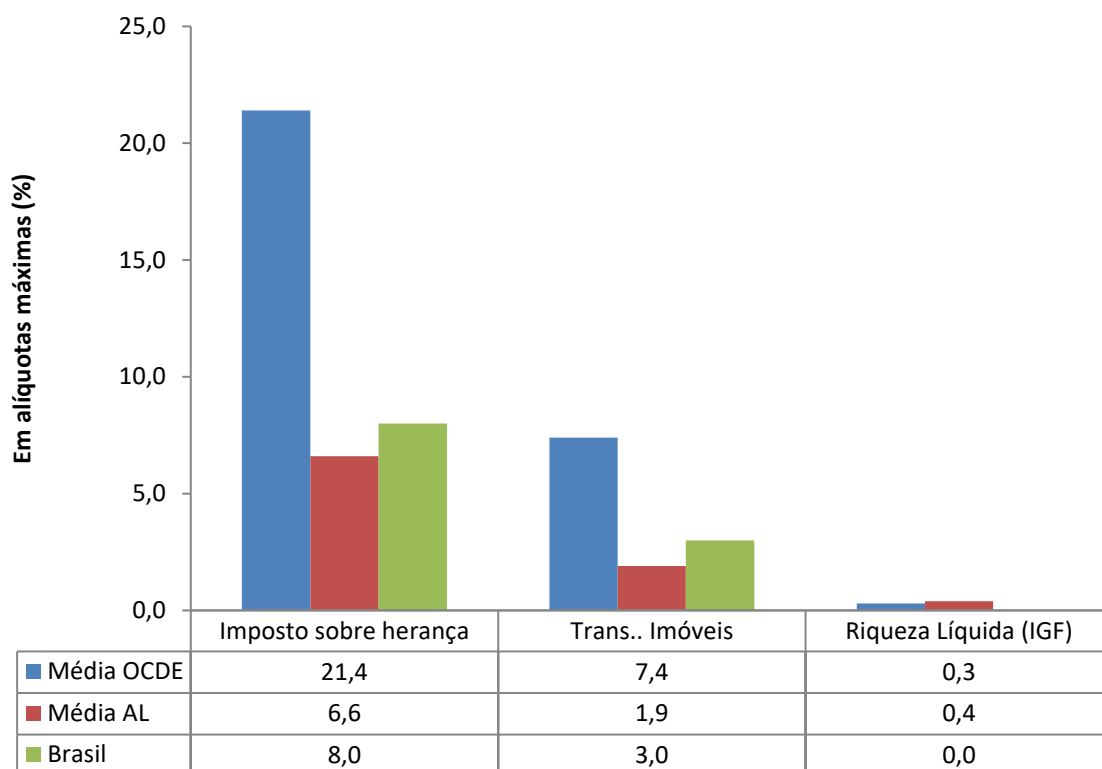


Fonte: Elaboração dos autores a partir de dados da OECD Stat e Receita Federal do Brasil.

Em relação à tributação sobre herança, transferência de imóveis e riqueza líquida (IGF), o Brasil não possui impostos sobre grandes fortunas e tem alíquotas sobre propriedade inferiores à média dos países da OCDE.

No geral, há pouca tributação sobre propriedade e estoque de riqueza no Brasil, o que gera subtributação de uma população considerável. A tributação sobre propriedade e estoque de riqueza poderia ser fonte de financiamento mais estável e progressivo, abrindo espaço para redução de impostos sobre consumo e beneficiando a população de menor renda. Para se ter ideia do potencial arrecadatório, se fossem instituídos impostos sobre os “super-ricos”, segundo o DIEESE (2020), cobrando-se 5% sobre a parte igual ou superior ao fluxo mensal de renda de R\$ 60 mil/mês, poderiam ser arrecadados mais de R\$ 30 bilhões/ano; e se a cobrança fosse monofásica (uma vez), incidente sobre estoque de riqueza, poderiam ser arrecadados quase R\$ 80 bilhões/ano (com alíquota de 2,5%), valores que poderiam ser maiores caso as alíquotas também fossem mais altas.

Gráfico 5 – Alíquotas máximas de imposto sobre herança, transferência de imóveis e Riqueza Líquida (IGF), em %, 2020



Fonte: Elaboração dos autores a partir de dados da OECD Stat e Receita Federal do Brasil.

Além dos exemplos citados, há outros problemas no sistema tributário brasileiro, entre eles:

- Imposto Territorial Rural (ITR): apesar da extensão territorial do país e da considerável concentração de terras, esse imposto federal é um dos menos representativos na arrecadação total, atingindo 0,01% do PIB. Para efeito de comparação, por exemplo, o IPTU (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana) totaliza 0,5% do PIB. Apesar de ter como pressuposto diferenciar terras produtivas de improdutivas, na prática inúmeros subterfúgios levam à baixa arrecadação e ao descumprimento da função que ele teria de regular, a concentração fundiária;
- Não há impostos sobre dividendos, remessas de lucro ao exterior e outras fontes de ganhos de capital, o que gera subtributação de lucros e ganhos de capital. O mesmo se aplica a juros sobre capital próprio¹⁵ (JCP) e *pró-labore*, diferente de salários, que são tributados na “fonte”;

¹⁵ A partir de 2023 o governo federal tem buscado formas de “acabar” com os benefícios tributários relacionados aos JCP, proporcionando aumento de receitas, mas tem havido resistência por parte do congresso sobre seu fim.

- Excessiva informalidade do mercado de trabalho brasileiro: segundo o DIEESE (2020), um aumento de apenas 10% no emprego formal, com redução proporcional da informalidade, poderia significar ampliação da arrecadação tributária em mais de R\$ 35 bilhões/ano;
- Excessiva sonegação: cálculos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário ou o Sinprofaz (Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional) estima que, por ano, mais de R\$ 450 bilhões são sonegados.¹⁶ E, conforme salientado anteriormente, somente no Carf do governo federal, há mais de R\$ 1,3 trilhão em valores brutos, dos quais metade concentra-se em 150 empresas.¹⁷

Dessa forma, pode-se observar que o sistema tributário brasileiro, por possuir grande peso dos impostos indiretos e uma série de distorções, isenções, renúncias, evasão e subtributação, acaba por beneficiar parcela reduzida da população, a de maior renda, em detrimento dos mais pobres, trabalhadores e trabalhadoras, aposentados e aposentadas, entre outros, que proporcionalmente acabam pagando mais impostos.

3. ISENÇÕES E BENEFÍCIOS FISCAIS E CREDITÍCIOS: A OUTRA FACE DA MESMA QUESTÃO

Outra parte da questão tributária, tão relevante quanto arrecadar, diz respeito a quanto o Estado deixa de receber diante do volume de isenções, subsídios, regimes fiscais diferenciados, entre outros instrumentos. Essa questão se torna tão importante quanto a arrecadação em si, pois devido à maior rigidez do gasto público de curto prazo, o ato de isentar tributariamente um agente econômico pode significar, muitas vezes, que outra parte da sociedade terá de arcar com mais do que já contribui para compensar esta perda de receita.

Não se trata aqui somente de tecer juízo de valor sobre isenções e outros instrumentos tributários: a questão é exatamente ter em conta que, ao renunciar a uma receita, o Estado tem como critério que uma diminuição da arrecadação tributária deve(ria) significar mais renda disponível para o agente beneficiado, o que daria a ele maior poder de gasto resultando em aumento na renda nacional e um efeito líquido na sociedade maior do que se o recurso fosse arrecadado. Dito de outra forma, ao abrir mão de receitas, o Estado quer incentivar o aumento da renda da economia e, dessa forma, estimular indiretamente o produto e o bem-estar da

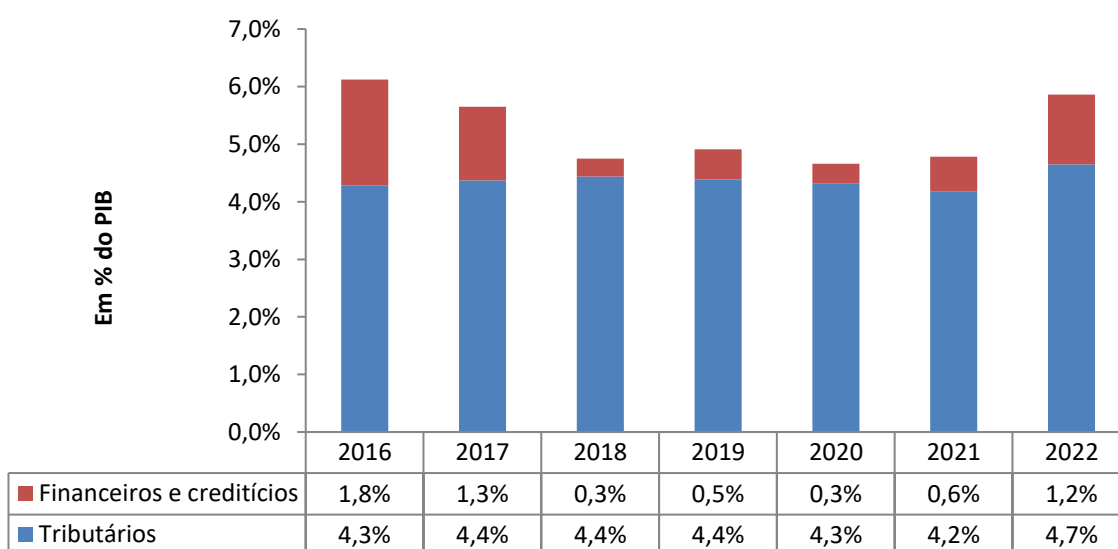
¹⁶ Somente em 2022 este valor pode ter chegado a mais de R\$ 626 bilhões, segundo a mesma entidade. Fonte: <https://www.sinprofaz.org.br/noticias/sonegometro-fecha-ano-com-valor-superior-a-r-626-bilhoes/>.

¹⁷ Ver <https://www.correiobraziliense.com.br/economia/2023/06/5098902-processos-parados-no-carf-somam-rs-13-trilhao-segundo-haddad.html>.

sociedade, com conseqüente impulso para a arrecadação. Em casos mais específicos, quando a renúncia ocorre em determinados setores ou circunstâncias, busca-se estimular, desenvolver ou dar mais condições de competitividade econômica, setorial ou social àquele segmento em relação aos demais.

A tradição na história da economia mundial é o uso extensivo desse tipo de instrumento: segundo Chang (2002), os países centrais desenvolveram sistemas industriais baseados em planejamento, incentivos fiscais, instrumentos tributários e reserva de mercado. São os mesmos países que, nos dias de hoje, condenam tais práticas, especialmente entre os chamados “países em desenvolvimento”, apelando ao “Livre Comércio” (o que é uma grande contradição). Além disso, é comum no mundo a isenção tributária, incentivos fiscais ou creditícios ou ainda o uso de subsídio para grupos populacionais, programas específicos ou políticas públicas. O Brasil sempre se utilizou de incentivos fiscais, subsídios e demais instrumentos tributários para estimular a economia, assim como os demais países: no caso brasileiro, somente em 2022 foram concedidos 5,9% do PIB em incentivos tributários, financeiros e creditícios, correspondentes a R\$ 581,5 bilhões, com predomínio dos incentivos tributários como isenções de impostos, subsídios e benefícios fiscais como, por exemplo, benefícios fiscais sobre despesas com saúde e educação no IR para pessoas físicas, para instalações de empresas, desonerações tributárias e/ou sobre a folha de pagamentos, entre outros.

Gráfico 6 – Evolução dos benefícios tributários, fiscais e creditícios



Fonte: Elaboração dos autores a partir de dados do TCU (Tribunal de Contas da União).

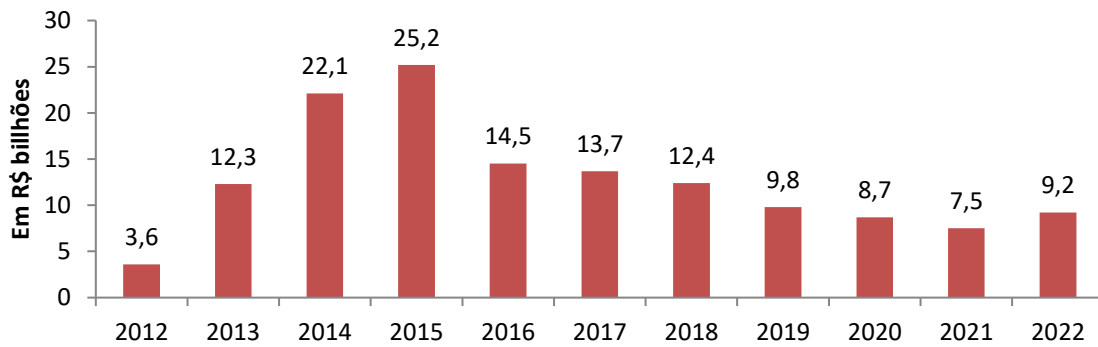
É importante destacar que as isenções e outras subvenções fiscais, tributárias, financeiras e creditícias afetam um sem número de atores econômicos. Muitos desses incentivos, até como parte do debate sobre “justiça tributária”, acabam se tornando válidos para o avanço da questão, como subsídios à aquisição da casa própria para população de menor renda ou crédito estudantil. Entretanto, há muitos outros que são resultado de *lobbys* econômicos, sociais e/ou setoriais. O que permitiria separar um do outro, de forma a melhorar a eficiência da renúncia de receitas, seriam instrumentos de avaliação que possibilitassem observar os efeitos sociais, na atividade econômica, arrecadação tributária e no emprego, ou seja, se está contribuindo para criar empregos, propiciar aumento de escolaridade, melhores condições habitacionais, para desenvolver determinadas atividades econômicas consideradas estratégicas, reduzir preços, entre outros, ou não. Isso é de fundamental importância, já que uma renúncia fiscal significa necessidade de substituição de fonte de receitas, que, muitas vezes, acabam sendo financiadas pela população em geral, ou ainda na criação de dívida pública, tornando público ou coletivo o financiamento de muitos incentivos direcionados a público mais restrito e privado.

O debate sobre a desoneração da folha de pagamentos, por exemplo, é um caso importante de se observar, especialmente em relação à questão da relação gasto e retorno. Além de ter sido utilizado em escala considerável desde a adoção do “Plano Brasil Maior” de 2011, a implantação desse instrumento está sendo novamente considerada no debate atual sobre a reforma tributária¹⁸. Saliente-se que hoje há grande debate sobre a desoneração da folha de pagamentos para inúmeras atividades econômicas, a partir da lei nº 12.546/2011¹⁹ (quando ocorreu seu início), do projeto de lei nº 334/2023, que mantinha a desoneração para 17 setores e que foi vetada pelo executivo brasileiro, que por sua vez publicou a MP 1.202/2023²⁰, que modifica substancialmente a política, reonerando progressivamente a folha de pagamentos e instituindo uma “desoneração parcial” e temporária. No geral, considerando somente a desoneração da folha de pagamento implementada pelo Plano Brasil Maior, o país deixou de arrecadar mais de R\$ 139 bilhões entre 2012 a 2022.

¹⁸ <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2023-06/haddad-quer-atrelar-desoneracao-da-folha-reforma-tributaria>.

¹⁹ <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/2011/lei-12546-14-dezembro-2011-612002-publicacaooriginal-134621-pl.html>.

²⁰ <https://www.congressonacional.leg.br/materias/medidas-provisorias/-/mpv/161853>.

Gráfico 7 – Renúncias fiscais da desoneração da folha (em R\$ bilhões), Brasil, 2012 a 2022

Fonte: Elaboração dos autores a partir de dados da RFB (Receita Federal do Brasil).

A desoneração da folha de pagamento afeta diretamente as contas públicas, principalmente o financiamento da previdência social. Por isso, seria importante que a renúncia dessas receitas tivesse impacto positivo sobre outras questões, especialmente sobre a geração de emprego. Gruber (1997) salienta que, no Chile, o fim da contribuição previdenciária não teve qualquer efeito sobre o nível de emprego. No caso específico brasileiro, a avaliação sobre a desoneração e os seus efeitos no emprego variam entre ausentes e de efeitos marginais e localizados: Garcia et al (2018) demonstram ausência de efeitos no nível de emprego formal; Porsse e Carvalho (2019) avaliam que o efeito não ocorre no longo prazo e uma política de reoneração causaria queda no nível de emprego; Dallava (2012) e Scherer (2015) apontam impactos localizados nos setores desonerados e Freitas & Paes (2022) mostram (algum) efeito positivo que vai se dissipando ao longo do tempo. A literatura sobre o tema tem tido dificuldade em captar as mudanças tendenciais causadas pela desoneração ou na dinâmica temporal²¹ da política, dados os diferentes recortes temporais, métodos e bases de dados, que inclusive podem gerar viés nos resultados. No geral, porém, pode se inferir basicamente três linhas de conclusão sobre a desoneração da folha de pagamento, no caso brasileiro pós-2011:

- Que a desoneração da folha de pagamento não teria provocado impacto relevante no nível de emprego no longo prazo;
- Que a desoneração da folha de pagamento promoveu alta marginal no emprego, beneficiando principalmente os setores desonerados, e que possivelmente de curto prazo;
- Houve resultados positivos nos setores beneficiados, mas, ao mesmo tempo, com efeitos negativos em outros, seja aqueles intensivos em trabalho ou optantes de outros programas

²¹ Isso inclusive foi destacado muito adequadamente por Freitas e Paes (2022).

de isenção como o Simples, sejam em aumento de custos ou em redução de emprego na economia como um todo ou nos setores não beneficiados pela política.

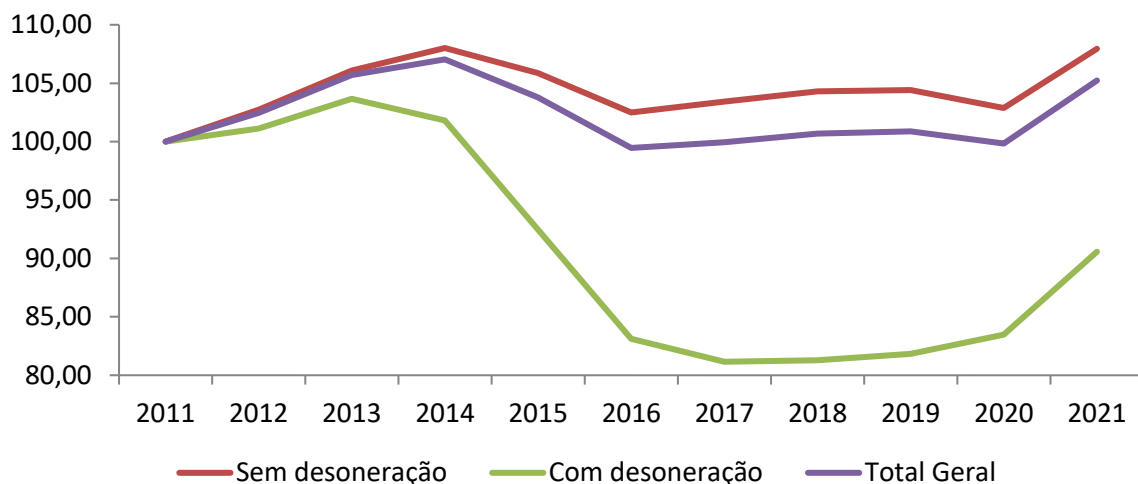
Dessa forma, apesar da variedade de instrumentos utilizados (modelos econométricos, *propensity match score*, modelos de equilíbrio geral, entre outros), há uma crescente convergência em torno desses resultados por estes estudos. No entanto, a ausência de instrumentos oficiais de controle, avaliação e discussão sobre as desonerações, como da folha de pagamentos (que foi feita com o objetivo de aumentar o emprego), é problemática justamente porque não permite fazer nenhuma inferência de forma “oficial” a respeito dos efeitos dessas medidas, se esses gastos têm consequências positivas ou negativas ou se a coletivização dos custos de se beneficiar certos segmentos da economia tem gerado frutos para a sociedade ou não. Entre os principais pontos sobre o tema, na literatura citada, podemos destacar:

- É possível afirmar que a desoneração tem potenciais efeitos positivos em quaisquer aspectos: emprego, arrecadação tributária e previdenciária, massa salarial, valor adicionado na economia. Porém, a questão é saber se tais resultados potenciais se confirmarão, por isso a importância de mensurar e avaliar, para que o incentivo se transforme em benefício real para toda a sociedade e não somente lucro para uma minoria. Também é importante examinar os possíveis efeitos contrários em outros setores, para avaliação dos resultados líquidos, se positivos ou não;
- Dificilmente não haverá perdas líquidas de arrecadação (cenário no qual a arrecadação não será suficiente para compensar a renúncia), com intensidade variável, a depender da atividade desonerada e do tempo da renúncia. A questão é ter claro qual é o objetivo que se pretende com a política, se vai além de somente a questão do retorno fiscal;
- Trata-se de uma política setorial de curto prazo. Pode se transformar em política estrutural de longo prazo, mas provavelmente com maiores custos fiscais e menores impactos, conforme a dinâmica de cada setor.

Analisando-se os dados referentes à Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) de 2011 até 2021, dividindo-os segundo setores desonerados e não desonerados de acordo com a lei nº 12.546/2011, os resultados parecem apoiar a conclusão de que os resultados no emprego foram aquém dos esperados, com a diferença crescente ao longo do tempo: em todo período

considerado o comportamento da evolução estoque de vínculos formais para os 17 setores²² que ainda permaneciam desonerados de 2011 a 2021 foi inferior ao restante da economia.

Gráfico 8 – Número índice de vínculos formais – Setores desonerados e não desonerados pela lei nº 12.546/2011 (base: 2011=100)



Fonte: Elaboração dos autores a partir de dados da RAIS-MTE e Lei nº 12.546/2011.

4. O QUE SE DESEJA EM UMA PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA?

Diante do diagnóstico de que o sistema tributário brasileiro é injusto, regressivo, que os mais pobres pagam proporcionalmente mais que os ricos, com alta evasão/sonegação e elisão fiscal, muita isenção para a população de maior renda e com estímulo tributário aos ganhos de capital em detrimento dos salários e da produção, uma reforma que institua a “justiça fiscal”, a partir do respeito à capacidade contributiva da população, é condição mínima para reverter tal quadro, desfavorável aos mais pobres, trabalhadores e trabalhadoras (DIEESE, 2023).

Segundo a “Pauta da Classe Trabalhadora” (2022) entregue ao então candidato (e futuro presidente eleito) Luiz Inácio Lula da Silva durante a campanha eleitoral, uma reforma tributária adequada deve se orientar por:

Reformar o sistema tributário e orientá-lo pela capacidade contributiva de cada brasileiro e brasileira; pela progressividade dos impostos; pela revisão dos impostos de consumo e dos impostos sobre renda e patrimônio, aumento da tributação sobre grandes heranças e riquezas, lucros e dividendos. (CONCLAT, 2022, p. 19-20)

²² 1 – Calçados, 2 – Call Center, 3 – Comunicação, 4 – Confeção/vestuário, 5 – Construção civil, 6 – Empresas de construção e obras de infraestrutura, 7 – Couro, 8 – Fabricação de veículos e carroçarias, 9 – Máquinas e equipamentos, 10 – Proteína animal, 11 – Têxtil, 12 – TI (Tecnologia da informação), 13 – TIC (Tecnologia de comunicação), 14 – Projeto de circuitos integrados, 15 – Transporte metroferroviário de passageiros, 16 – Transporte rodoviário coletivo, 17 – Transporte rodoviário de cargas.

Dessa forma, a despeito dos debates sobre a reforma tributária que se iniciaram a partir desse ano, salientou-se a importância de pautá-la com os seguintes pontos:

- Aumento dos impostos diretos em detrimento dos impostos indiretos;
- Criação de impostos ou aumento de alíquotas sobre grandes fortunas, lucros e dividendos, remessas de lucros ao exterior, correção da tabela do imposto de renda, com aumento de alíquotas e faixas;
- Tributação de bens de luxo e supérfluos;
- Simplificação, com redução das exceções (isenções), fim da cumulatividade e punição exemplar à sonegação, como, por exemplo, na criação de um Imposto Sobre Valor Adicionado (IVA);
- Garantia de financiamento às políticas sociais, em especial, educação e seguridade social (saúde, previdência e assistência social), que devem ocorrer em patamar adequado e condizente com a oferta de serviços de qualidade para toda a população;
- Estímulo à produção nacional alinhada a uma visão de desenvolvimento econômico e social, sendo que todo benefício fiscal deve adotar contrapartidas sociais para quem os recebe, especialmente geração de postos de trabalho formais e decentes, com liberdade e autonomia sindical, investimentos e arrecadação de impostos;
- Fim da guerra fiscal, com equalização maior do sistema, de modo a evitar a competição entre unidades da Federação.

5. QUESTÕES RECENTES E ALGUMAS CONCLUSÕES

Este artigo procurou traçar um painel da questão tributária a partir da ótica do movimento sindical brasileiro, com base nos trabalhos sobre o tema produzidos pelo DIEESE nos últimos períodos. Não se trata de um material finalizado: é uma produção em construção, em crescente acúmulo, que prosseguirá com os debates futuros sobre o tema.

Um dos principais aspectos do sistema tributário brasileiro a ser corrigido é o excesso de tributos indiretos, na comparação com os tributos diretos. Sem se resolver essa questão, haverá dificuldades de se equalizar a possível alíquota do Imposto sobre Valor Adicionado (IVA) brasileiro, que consta na reforma tributária aprovada em fins de 2023 (a antiga PEC 45/2019 agora uma Emenda Constitucional nº 132/2023). É inegável que a reforma aprovada

avança em aspectos colocados como importantes²³, como solucionar a “guerra fiscal” e simplificar a estrutura tributária; também foram importantes a aprovação de impostos sobre a propriedade de jatinhos e lanchas (ainda que existam muitas exceções), a desoneração da cesta básica, o fim do efeito “cascata” com a adoção do IVA e o *cashback* tributário de parte dos impostos pagos pela população mais pobre, entre outros. Porém, a insistência em relação à necessidade de “neutralidade” da reforma (não se mudar a distribuição de *quem* se tributa) pode comprometer o espaço de correção dessa distorção do nosso sistema de financiamento do Estado, quando comparado aos países desenvolvidos.

A EC nº 132/2023 avança mais sobre como se tributa; espera-se que na “segunda fase” da reforma, em 2024, possa haver avanços sobre de quem se tributa. E isso envolveria a inserção de novos tributos diretos sobre dividendos, patrimônio, lucros e ganhos de capital, ou uma reforma completa do Imposto de Renda, por exemplo, para que o país se aproxime um pouco mais da estrutura tributária dos países desenvolvidos, ou mesmo de vários da América Latina, e que estão ausentes da reforma aprovada em fins de 2023.

O excesso de possibilidades de interpretação da legislação tributária gera subtributações, no qual a reforma aprovada tem potencial de reduzir; mas o fato de muitas punições serem brandas e haver estímulo à evasão devem ser objetos de atenção permanente.

Todos os recursos que poderiam ser obtidos de parcela restrita da população mais rica mediante mudanças que focassem a justiça tributária, na ausência delas, acabam sendo arrecadados de toda população, perpetuando desigualdades. Dessa forma, não se trata de financiar ou não o Estado, mas de quem efetivamente o financia e de quem deveria fazê-lo de forma mais equânime.

Muitas vezes, os que mais reclamam do sistema tributário são os que mais dele se beneficiam, seja pagando menos impostos, seja recebendo incentivos, isenções e outros benefícios públicos. Entre esses benefícios, um merece especial atenção: a desoneração da folha, que teria potencial para gerar resultados positivos em termos de emprego, renda, arrecadação de impostos, entre outros, mas que sua eficiência precisa ser mais adequadamente verificada e avaliada, entre toda a sociedade (incluindo o movimento sindical), pois caso contrário significa risco real para a arrecadação para o sistema de seguridade social e captação de recursos públicos por parcela ínfima da população.

²³ Também importante registrar a aprovação da legislação sobre a tributação de fundos de investimento e *offshores* no exterior (lei nº 14.754/2023), ocorrida fora da EC nº 132/2023.

Por fim, uma reforma tributária ideal seria a que possibilitasse a reversão desse quadro, condição mínima para um desenvolvimento econômico sustentável, de longo prazo, e benéfico para todos, especialmente para a população mais pobre, trabalhadores e trabalhadoras, privilegiando a perenidade do financiamento das políticas públicas, a produção e a renda, em vez do ganho de capital estéril, de pouco retorno econômico e social.

REFERÊNCIAS

CONTENTO, G.; WOLF, P. J. W.; Os Estados de Bem-Estar Social da Europa Ocidental: tipologias, evidências e vulnerabilidades. **Economia e Sociedade**, Campinas, vol. 25, pp. 661-694, dez. 2016. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/ecos/v25n3/1982-3533-ecos-25-03-00661.pdf>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CHANG, H. **Chutando a escada: a estratégia de desenvolvimento em perspectiva histórica**. Trad. Antônio de Oliveira Araújo. São Paulo: Editora UNESP, 2004.

CONCLAT. **Pauta da Classe Trabalhadora (CONCLAT 2022)**. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/documentossindicais/2022/CONCLAT-pautas-centrais-sindicais-07-abril/index.html?page=1>. Acesso em: 12 nov. 2023.

DALLAVA, C. C. **Impactos da desoneração da folha de pagamentos sobre o nível de emprego no mercado de trabalho brasileiro: um estudo a partir dos dados da RAIS**. Dissertação de Mestrado, Fundação Getúlio Vargas. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/11497>. Acesso em: 12 nov. 2023.

DIEESE. **Como financiar as políticas de estímulo e auxílio à economia brasileira no contexto da crise do coronavírus?** Nota técnica nº 242. São Paulo, 2020. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/notatecnica/2020/notaTec242politicPublicas.html>. Acesso em: 12 nov. 2023.

DIEESE. **A (proposta de) reforma tributária e os trabalhadores e as trabalhadoras**. São Paulo, 2023. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/notatecnica/2023/notaTec274reformaTributariav.html>. Acesso em: 12 nov. 2023.

FREITAS, C. E.; PAES, N. L. Impactos da Desoneração da folha de pagamentos sobre o emprego formal e a competitividade industrial: Uma aproximação pelo método de Difference in Differences com Propensity Score Matching. **Estudos Econômicos** (São Paulo), vol. 52, n. 2, pp. 281-316, abr.-jun. 2022. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ee/a/p9wtF498nsdJ5RrMxzyKSfB/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 14 nov. 2023.

GRUBER, J. The incidence of payroll taxation: evidence from Chile. **Journal of Labor Economics**, vol. 15, n. 3, pp. 72-101, 1997. Disponível em:

https://econpapers.repec.org/article/ucpjlabec/v_3a15_3ay_3a1997_3ai_3a3_3ap_3as72-101.htm Acesso em: 10 nov. 2023.

GARCIA, F; SACHSIDA, A.; DE CARVALHO, A. Y.. **Impacto da Desoneração da Folha de Pagamento sobre o emprego: Novas evidências**. Texto para Discussão. 2018. Disponível em:

https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/8251/1/TD_2357.pdf Acesso em: 18 nov. de 2023.

MARIA, E. de J.; LUCHIEZI JR, Á. (Orgs.). **Tributação no Brasil: em busca de justiça fiscal**. Brasília, 2010.

OECD et al. **Revenue Statistics** (vários números), OECD Publishing, Paris, 2023. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/>.

PORSSE, A. A.; CARVALHO, T. S. Análise do impacto das políticas de (Des) oneração da folha de pagamento na economia brasileira. **Revista Brasileira de Economia**, v. 73, n. 1, pp. 77-95, 2019. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rbe/a/7yR57GJ48pP7NhN6xQVG37j/>. Acesso em: 17 nov. 2023.

SCHERER, C. **Payroll tax reduction in Brazil: Effects on employment and wages**. ISS Working Paper Series/General Series, n. 602, pp. 1-64, 2015. Disponível em: <https://ideas.repec.org/p/ems/euriss/77532.html>. Acesso em: 19 nov. 2023.

SILVEIRA, F. G.; PALOMO, T. R.; CORNELIO, F. M.; TONON, M. R.; Tributação indireta: alíquotas efetivas e incidência sobre as famílias. **Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada**, Texto para Discussão nº 2823, 2022. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/11624/1/TD_2823_Web.pdf. Acesso em: 07 nov. 2023.

VIECELI, C. P.; AVILA, R. I. **Tributação e desigualdade de gênero e classe no Brasil: Uma análise a partir do IRPF 2020 e da POF 2017-2018**. Instituto de Justiça Fiscal (IJF) e Fundação Friedrich Ebert (FES), São Paulo, 2023. Disponível em: <https://library.fes.de/pdf-files/bueros/brasilien/20142.pdf> Acesso em: 08 nov. 2023.