



O IMPACTO DA CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE O PIB E AS EMPRESAS

Demis Bruno dos Santos¹

João Wilson Brigo Moreira

Leonardo Gomes Soares

Murilo Elias da Silva

Orientador: Prof. Marcio Benevides Lessa

Resumo: Considerando a atual carga tributária brasileira sob o Produto Interno Bruto (PIB), é possível considerar que o país precisa repensar a sua política fiscal. Sendo um dos países do mundo que mais arrecadam tributos em relação ao PIB, tem-se problemas graves como saúde, educação, transporte entre outros. Tendo como base o cenário mundial, existem outros países que arrecadam menos tributos que o Brasil e o seu desenvolvimento econômico são mais elevados. Com o passar dos anos, os percentuais de tributos só aumentam e junto com eles o chamado custo Brasil, o que acaba por prejudicar as empresas. O país vem passando por melhorias, no entanto, com a quantidade de impostos arrecadados seria possível solucionar diversos problemas sociais que enfrenta. A possível solução, a este problema, seria a melhoria na administração pública, com maior transparência do governo quanto a captação e distribuição de recursos. Busca-se neste artigo demonstrar a atual carga tributária brasileira o seu respectivo aumento eo baixo retorno de recursos recolhidos pelos contribuintes aos sujeitos ativos que no caso são os municípios, os estados e a união.

Palavras-chave: tributos; impostos; retorno a população.

Introdução

¹ Alunos regularmente matriculados no 8º semestre do curso de Ciências Contábeis – noturno – do *Uni-Facef Centro Universitário de Franca*.



É fato que desde os povos antigos, as pessoas viam a necessidade de uma integração, uma união que possibilitasse o comércio, a troca de produtos, a interação entre eles. Com o passar dos anos, formaram-se os Estados.

Com o surgimento dos Estados surge a necessidade dos tributos para financiara promoção do bem-estar social, bem como a manutenção da máquina pública, sendo investidos tais recursos em hospitais, escolas públicas, transportes e entre outros, despesas de custeio e capital.

Com base nos estudos de tributação, analisados neste trabalho, pode-se perceber a elevada carga tributária brasileira e seus diversos tipos de se tributar.

Os tributos no Brasil, além de serem elevados, são complexos quando se procura apurá-los, pois cada tipo de tributo possui uma determinada alíquota e devem ser respeitados também os regimes de tributação.

A quantidade de recursos que o Brasil arrecada em impostos seria suficiente para sanar todos os problemas sociais existentes, porém é administrado de forma inadequada, gerando uma ineficiência.

No país se paga impostos de forma direta e indireta. Os impostos diretos são aqueles que se pagam sobre a geração de renda, sobre os bens e sobre as aplicações financeiras. Já os impostos indiretos são aqueles em que os brasileiros pagam através de todos os produtos que são consumidos para sua sobrevivência e lazer, ou seja, o pobre e o rico pagam o mesmo imposto sobre os produtos básicos, porém a diferença de renda entre os dois é enorme.

O intuito de nossa pesquisa é mostrar o volume de tributos que o Brasil arrecada, sua diversidade em impostos e o quão mal administrado são os recursos arrecadados.

1. Papel do Estado

Segundo Cassone (2017),



Estado é a nação, o povo ou a sociedade, politicamente organizada, onde se desenvolve atividades políticas, econômicas, sociais, administrativas, financeiras, educacionais e políticas, estabelecendo o objetivo de reger a vida humana em sociedade, em outras palavras, sua finalidade é promover o bem comum. CASSONE (2017, p. 5).

Vale ser ressaltado que o Estado é dividido em uma tripartição dos Poderes, sendo o Poder Executivo, o Poder Legislativo e o Poder Judiciário. Essa tripartição do Estado surgiu para evitar a concentração absoluta do poder nas mãos de um governante, determinando-se assim um sistema de regulamentação, ou seja, mecanismo com um intuito de promover o equilíbrio e se aplicado de forma correta permite que os três poderes sejam autônomos, não havendo supremacia entre eles. Dentre as atribuições do Estado, está o poder de tributar, que tem como objetivo a obtenção de receitas.

A tributação, portanto, somente pode ser compreendida a partir da necessidade dos indivíduos em estabelecer convívio social organizado e gerir a coisa pública mediante a concessão de poder a um Soberano. [...]. É justamente por referir-se à construção do bem-comum que se dá à tributação o poder de restringir a capacidade econômica individual para criar capacidade econômica social. Isto é, o poder de tributar justifica-se dentro do conceito de que o bem da coletividade tem preferência a interesses individuais, especialmente porque, na falta do Estado, não haveria garantia nem mesmo à propriedade privada e à preservação da vida. [...]. Portanto, a tributação nasce para prover o bem-comum pela necessidade do homem de associar-se e criar vida política. (VIOL, 2014, p.1).

Identifica-se que o Estado necessita tributar para obter recursos financeiros para financiar o bem-comum.

Observa-se no Brasil, segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) o valor da carga tributária sobre o PIB passou de 32,42% em 2014 para 32,66% no ano de 2015. A incidência de impostos se encontra em níveis elevados, fazendo com que o salário do trabalhador encolha e que as receitas das empresas sejam menores.

O brasileiro trabalhou, segundo o IBPT, em 2015, 151 dias ou até o dia 31 de maio para pagar os tributos arrecadados pela União, Estados e Municípios. O maior impasse na elevada carga tributária brasileira é o retorno a população. A alta quantidade de dinheiro recolhida pelo governo com seus tributos deveria ser



utilizada de forma proativa na educação, saúde, programas de apoio e desenvolvimento e o bem-estar da sociedade, além de custear as atividades públicas.

A questão de tributar e o retorno à sociedade não é um tema que tem a sua discussão na sociedade desenvolvido nos últimos anos. É possível ver, através alguns pensamentos de economistas clássicos sobre a tributação, no século XVIII, a temática, conforme abaixo.

1.1 A visão sobre os tributos sob a ótica Economista nos séculos XVIII e XIX

O idealizador da teoria dos fisiocratas foi François Quesnay, médico da corte do rei francês Luís XV. Em seu livro “*Tableau Economique*”, escrito em 1758, Quesnay afirmava que era inútil tentar alterar a ordem natural da sociedade através de leis e regulamentos governamentais, confirmando assim, uma característica de sua teoria: o estado de *laissez faire*, ou seja, a não intervenção do Estado no sistema econômico.

Para os fisiocratas, a agricultura era o verdadeiro e único modo de gerar riquezas pelo fato de que a mesma proporciona grandes lucros e exige poucos investimentos, por isso deveria ser valorizada, contrariando assim, o pensamento mercantilista da acumulação de metais. Segundo a teoria, como a agricultura era a única fonte de riquezas, deveria haver um único imposto, pago pelos proprietários de terra, livrando o restante da sociedade de grandes quantidades de tributos.

Adam Smith, 1776, defendia a ideia de que o Estado deva intervir o mínimo possível, tanto na vida pessoal, como nas relações econômicas. Em sua obra “*A Riqueza das Nações*”, Smith entendia que o mercado atua com suas próprias regras e por isso o mesmo não deve interferir na competição de mercado. A economia deve ser dirigida pelo princípio do *laissez faire* e do *laissez passe* (deixar-fazer e deixar passar), ou seja, uma liberdade irrestrita ao mercado.



Para ele, o Estado possui apenas três dos deveres: a defesa da sociedade contra os inimigos externos, a proteção dos indivíduos contra as ofensas mútuas e a realização de obras públicas que não possam ser realizadas pela iniciativa privada. (BOBBIO, 1992).

Outro autor de grande importância na época clássica é David Ricardo, que, em 1817, publicou a sua grande obra “*Princípios da Economia Política e Tributação*”, consagrando-se assim como o grande nome da economia política clássica. Participou em sua época sobre uma polémica sobre a Inglaterra praticar o livre-cambismo, ou seja, liberdade de comércio com países internacionais sem a cobrança de impostos sobre importações e com a exclusão de entraves administrativos. Foi um grande defensor dos empresários. Para Ricardo, o imposto cobrado pelo Estado diminui o lucro e limita o desenvolvimento econômico.

O comércio internacional é a troca de bens e serviços através de fronteiras internacionais ou territórios. Na maioria dos países, ela representa uma grande parcela do PIB.

Ricardo provou com a sua teoria que cada país seria beneficiado caso se especializassem no produto onde detém maior vantagem corporativa, ou seja, produz mais com menor custo. Sendo assim, é possível aproveitar a melhor eficiência de produção dos dois países envolvidos, conseguindo assim maiores lucros.

2. Conceito de tributos

Segundo a Constituição Federal Brasileira, de 1988, o tributo é caracterizado como o pagamento que os cidadãos fazem, compulsoriamente, ao Estado. É uma forma de arrecadação de recursos financeiros, podendo ser um imposto, uma taxa ou uma contribuição de melhoria, a qual seria a construção de obras, prestação de serviços e bem-estar social, pois sem tributar o Estado não teria por si os recursos necessários para atingir tais finalidades.



Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito. Assim, tributo é prestação pecuniária que constitui objeto de uma relação jurídica, denominada obrigação tributária [...] O sujeito ativo dessa relação jurídica, em geral, é a Fazenda Pública de um ente federativo constitucionalmente competente. (MARTINS, ALAN, SCARDOELLI, DIMAS YAMADA. 2012, p. 35).

Com a origem no termo em latim *tributum*, que remete para alguma coisa que é concedida ou rendida por obrigação, hábito ou necessidade.

Os tributos (...) são as receitas derivadas que o Estado recolhe do patrimônio dos indivíduos, baseado no seu poder fiscal (poder de tributar, às vezes consorciado com o poder de regular), mas disciplinado por normas de direito público que constituem o Direito tributário. (NOGUEIRA, 1955, 14. ed., p. 155).

De acordo com o Código Tributário Nacional (1966), o tributo possui vários aspectos que devem ser considerados, sendo eles:

- É uma prestação pecuniária, ou seja, que consiste ou é representativo em dinheiro;
- É compulsório, ou seja, não há o que se optar pelo pagamento do tributo, mas a ele se submeter.

O nascimento da obrigação de prestar (o tributo) é compulsório (ou forçado), no sentido de que esse dever se cria por força da lei (obrigação ex lege), e não da vontade dos sujeitos da relação jurídica (obrigação ex voluntate). (AMARO, 2008, 14. ed., p. 22).

- É instituído por meio de lei, ou seja, somente a lei pode criar os tributos, devendo este ser aprovado através de lei ordinária ou complementar.

Dizer que a prestação tributária é instituída em lei, já expressa que o nascimento da obrigação tributária não tem por base a vontade dos sujeitos da relação jurídica, mas sim o comando legal. (AMARO, 2008, 14. ed., p. 26).

- Prestação cobrada por meio de lançamento, ou seja, de acordo com o artigo 142, do Código Tributário Nacional (1966), cabe à autoridade administrativa realizar o cálculo do montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo.



Sabendo-se que os tributos são uma prestação pecuniária e compulsórios, falaremos abaixo os tipos de tributos existentes.

3. Sistema tributário

O Sistema Tributário Nacional encontra-se previsto na constituição federal e foi criado pela lei complementar nº 5.172/66, e tem por finalidade estabelecer normas e princípios sobre direito tributário e seu perfeito funcionamento. É o conjunto de regras jurídicas que dispõe sobre o exercício do poder impositivo nos diversos órgãos públicos, em que a Constituição Federal atribui competência tributária.

Essa expressão STN é utilizada para designar o conjunto dos tributos cobrados no País, sem especificar a competência entre os entes Federal, Estadual e Municipal, sendo assim as regras jurídicas relacionadas a arrecadação dos tributos.

3.1 A Constituição de 1988

O ponto principal da Constituição de 1988 foi o fortalecimento da Federação e, conseqüentemente, o aumento da autonomia fiscal dos entes federativos e a descentralização dos recursos tributários.

Aumentou-se também a função social do governo, colocando disponível a população acesso a previdência social, expandindo assim os gastos com saúde e programas de assistência, conseqüentemente, os gastos do governo federal cresceram, no mesmo momento em que as receitas públicas descentralizaram em favor dos Estados e Municípios.

Enfim, com a Constituição de 1988, os Estados e Municípios adquiriram competências tributárias exclusivas e a autonomia para legislar, arrecadar, administrar e gastar os recursos adquiridos como o ICMS (Estados) e o ISS (Municípios).



4. Tipos de tributos

De acordo com a Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966, art.3º,

tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Segundo o Código Tributário Nacional (1966), os tributos se dividem, a princípio, em quatro categorias: impostos, taxas, empréstimos compulsórios e contribuições.

4.1 Impostos

Os impostos são, simplesmente, cobrados/exigidos sem indicação prévia de seu destino. A aplicação será para o uso da administração, para os serviços em benefício da comunidade, saúde, educação e etc. Diz o art. 16, do Código Tributário Nacional, que o *imposto é um tributo cuja obrigação tem por fator gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.*

O quadro a seguir traz a relação dos principais impostos, segunda a esfera de governo. Os impostos listados são de competência da União, dos Estados e dos Municípios, sendo separados em postos diretos e indiretos.

Quadro 1- Tipos de impostos e seus respectivos órgãos competentes

IMPOSTOS FEDERAIS	II, Imposto sobre a Importação - Impostos cobrados através de produtos estrangeiros importados para o Território Nacional.
	IE, Imposto de Exportação - Impostos cobrados através da exportação de produtos nacionais para o estrangeiro.
	IR, Imposto de Renda - impostos cobrados sobre a renda e proventos de qualquer natureza.
	IPI, Imposto sobre Produtos Industrializados - Impostos cobrados sobre produtos industrializados.
	IOF, Imposto sobre Operações Financeiras - Impostos cobrados sobre operações de crédito, câmbio e seguro.



	ITR, Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - Impostos cobrados sobre a propriedade o domínio útil ou a posse de imóveis localizados na zona rural.
	IGF, Imposto sobre Grandes Fortunas - Impostos cobrados segundo a lei mediante a grandes fortunas.
	ITCMD, Imposto sobre a Transmissão Causa Mortes e Doação - Impostos cobrados sobre a herança e doação de imóveis, ele é gerado através de bens e direitos.
IMPOSTOS ESTADUAIS	ICMS, Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços - Impostos cobrados sobre compras e vendas, onde ocorre uma movimentação de mercadorias ou uma prestação de serviços, a cobrança é feita sobre pessoa física ou jurídica.
	IPVA, Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - Impostos cobrados sobre veículos automotores em todo território nacional.

Quadro 1- Tipos de impostos e seus respectivos órgãos competentes

Cont.

IMPOSTOS MUNICIPAIS	IPTU, Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Impostos cobrados sobre a propriedade, ou um bem imóvel localizado na zona urbana.
	ITBI, Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis - Impostos cobrados sobre a aquisição ou vendas de bens imóveis.
	ISS, Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - Impostos cobrados sobre qualquer serviço prestado por empresa ou profissional autônomo.

Fonte: Manual de Direito Tributário, 8º ed. páginas 449 e 450.

São impostos diretos aqueles que incidem diretamente sobre o patrimônio, a renda e rendimentos de aplicações financeiras e são cobrados diretamente do contribuinte. São exemplos: IR, IPTU, IPVA, ITBI, ITCMD, etc.

Melo (2008, p. 62), diz que *imposto direto é aquele que não repercute, uma vez que a carga econômica é suportada pelo contribuinte.*



Os impostos indiretos incidem sobre os produtos e serviços que as pessoas consomem. São cobrados de produtores e comerciantes, porém acabam atingindo indiretamente os consumidores, pois os impostos são repassados para os preços destes produtos e serviços. São exemplos: IPI, ICMS, IPTU, ITR, IOF, etc.

Em resumo, enquanto imposto direto é aquele em que não há repercussão econômica do cargo tributário, tendo “a virtude de poder graduar diretamente a soma devida por um contribuinte, de conformidade com a sua capacidade contributiva”, o imposto indireto é aquele em que o ônus financeiro do tributo é transferido ao consumidor final, por meio do fenômeno da repercussão econômica, não ligando “o ônus tributário a um evento jurídico ou material e não dispondo de m parâmetro direto para apurar a capacidade econômica do contribuinte”. (NOGUEIRA 1958, p. 159).

Os impostos indiretos possuem a maior participação na arrecadação dos impostos como um todo.

4.2 Taxas

A palavra taxa se refere a uma exigência do governo tanto a uma pessoa física como jurídica. Essas taxas normalmente são cobradas pelo uso de determinado serviço oferecido pelo governo ou ainda alguma organização de base política. O art. 77 do Código Tributário Nacional (1966) dispõe da seguinte forma: *Taxa é o tributo cobrado em razão de atos decorrentes do poder de polícia ou da utilização de algum serviço público específico ou divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.*

Diferente dos impostos, é uma espécie de gênero tributo de natureza vinculada, pois seu fato gerador é uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte (prestação de serviço público ou exercício regular ao poder de polícia). Também diverso dos impostos, nas taxas há destinação específica do produto da arrecadação, que é justamente o custeio da atividade estatal que constitui seu fato gerador. (MARTINS; SCARDOELLI, 2008, p. 41).

As principais taxas são citadas abaixo:

- Taxa de fiscalização de Vigilância Sanitária, Lei 9.782/1999, art. 23;



- Taxa de Licenciamento Anual de Veículo, art. 130 da Lei 9.503/1997;
- Taxa de Utilização do SISCOMEX, art. 13 da IN 680/2006;
- Taxa de Licenciamento para Funcionamento e Alvará Municipal;
- Taxa de Coleta de Lixo; e
- Taxa de Emissão de Documentos (níveis municipais, estaduais e federais).

A taxa é um tributo pago em favor de quem presta o serviço. Esse pagamento é de certo modo obrigatório porque sem ele o serviço não é efetuado, como por exemplo, o pagamento de taxas de coleta de lixo.

4.3 Empréstimo Compulsório

É de exclusividade da União e pode ser instituído em casos de calamidade pública, guerra externa ou iminência e investimento público urgente e relevante. É também um imposto qualificado pela promessa de restituição.

Calamidade pública são os fatos que ocorrem fora do normal e que apresentam situações extremas a ponto de ser autorizados tais empréstimos.

Guerra externa ou sua iminência, ocorre quando outro país ameaçar ou declarar guerra contra o estado brasileiro, sendo o Brasil um país defensor do princípio da paz, o que faz do possível empréstimo apenas ser utilizado para a sua defesa.

Investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional é uma situação a qual se resume em medida que a união arrecada o valor que seria arrecadado a longo prazo e tal medida faz arrecadar em apenas dois anos.

Um exemplo de empréstimo compulsório é o de combustíveis, que no dia 23 de julho de 1986, através do decreto nº2288, o então Presidente José Sarney, criou um “empréstimo compulsório” para absorção temporária de excesso do poder aquisitivo, como medida complementar ao Programa de Estabilização Econômica.



Empréstimo este exigido dos consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores, bem como dos adquirentes de automóveis de passeio e utilitários. Dessa forma, qualquer consumidor que se dirigisse aos postos para abastecer, era obrigado a pagar o encargo de 28% a mais, sobre o preço destes combustíveis, recebia um comprovante e o valor pago a maior era recolhido aos cofres públicos, pelos donos dos postos.

Quem comprava um carro zero quilometro ou com até 01 ano de fabricação, emprestava obrigatoriamente ao governo 30% do preço de aquisição, ou seja, pagava o valor do carro e ainda recolhia mais este percentual ao erário público.

Um veículo com mais de 01 ano e até 02 de fabricação, custava ao comprador um empréstimo de 20% e de 02 até 04 anos 10%, empréstimos devidos e recolhidos no momento da aquisição, antes do licenciamento ou da transferência de propriedade.

4.4 Contribuições

As contribuições têm destinação certa, sendo recolhida com um fim predeterminado, indicado pela lei que a instituiu.

A contribuição de melhoria, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual, o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (Art. 81 do Código Tributário Nacional).

Abaixo está listado alguns tipos de contribuições:

- Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), também chamado “Salário Educação”. Decreto 6.003/2006;
- Contribuição ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA). Lei 2.613/1955;
- Contribuição ao Serviço Brasileiro de Apoio à Pequena Empresa (SEBRAE). Lei 8.029/1990;



- Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Comercial (SENAC). Decreto-Lei 8.621/1946;
- Contribuição Confederativa Patronal (das empresas);
- Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública. Emenda Constitucional 39/2002;
- Contribuição de Melhoria: asfalto, calçamento, esgoto, rede de água, rede de esgoto, etc.; e
- Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). Art. 8. da lei 12.546/2011.

Parte das contribuições compõem os encargos sociais das empresas, sendo eles: Contribuição à Previdência Social Patronal (INSS), Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), Salário-Educação e Risco de Acidente do Trabalho (RAT).

As Contribuições Sociais possuem a finalidade do custeio da Seguridade Social, quando nítido caráter arrecadador, sendo assim, fiscal, aos Serviços Sociais Autônomos (SESC, SENAI, SENAC, etc.), em competência exclusiva à União e sua arrecadação é destinada a essas entidades, possuindo caráter parafiscal, ou seja, o governo arrecada esses valores das empresas e faz o repasse as entidades.

As contribuições sociais podem ser dividas em previdenciárias e em não previdenciárias. As previdenciárias são destinadas ao custeio da previdência social e são constituídas pelas contribuições dos segurados e das empresas, exemplo: o INSS recolhido por funcionários e pelas empresas.

Já as não previdenciárias, são voltadas ao custeio da assistência social e da saúde pública. Alguns exemplos destes recolhimentos são o PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) e a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido).

Abaixo será abordado um tópico sobre obrigação tributária e sua relação entre contribuinte e Fisco.



5. Obrigação tributária

Obrigação tributária é o vínculo jurídico que une duas pessoas, uma chamada sujeito ativo (Fisco) e outra sujeito passivo (contribuinte), que, em vista de esta última ter praticado um fato gerador tributário, deve pagar aquela certa quantia em dinheiro, denominado tributo.

Sujeitos ativos da obrigação tributária são a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios, os quais detêm a competência tributária, podendo legislar sobre tributos e exigí-los, dentro de suas respectivas esferas. Mas sujeitos ativos são também pessoas públicas que, embora não possam legislar sobre tributos, tem, contudo, capacidade tributária, que lhes permite fiscalizar e arrecadar tributos, por delegação. Tem capacidade tributária, por exemplo, e não competência, INSS e outras autarquias e órgãos paraestatais. Sujeito passivo é aquele que deve pagar o tributo, podendo ser contribuinte ou responsável. (MAXIMILIANO, 2008, p. 52).

A obrigação tributária se subdivide em Principal (relativa ao tributo) e Acessória (relativa aos deveres acessórios, isto é, escrituração fiscal e etc.) conforme dispõe o art. 113 do CTN/66:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou negativas, ela prevista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. ” (Cassone, 2017, pg. 132).

Contribuinte é o devedor direto, que tem relação pessoal e direta com o fato gerador. (CTN, art. 121, I).

Responsável é o devedor indireto que, embora não sendo contribuinte, deve responder pela obrigação tributária, por força de lei. (CTN, art. 121, II).

Considera-se então, que todas as pessoas físicas e jurídicas, sem exceção, são obrigadas a tributação.



6 Evolução tributária brasileira sobre o PIB

Com base em estudos realizados pela Associação Comercial de São Paulo, em janeiro do ano de 2017, foi apurado que os estados de São Paulo e Rio de Janeiro respondem por 49,86% de todos os tributos arrecadados no país, sendo impostos, taxas e contribuições pagas pela sociedade em esferas municipal, estadual e federal. Estudo este elaborado pelo IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, podendo concluir assim que grande parte da concentração de renda estão voltado nas unidades da federação.

Ainda sobre as unidades da federação, verifica-se também que algumas Unidades da região norte como Roraima, Amapá, Acre, Tocantins e Rondônia, representam apenas 1,07% de toda a arrecadação de tributos pagos pela sociedade, números estes apurados ao arrecadado do ano passado.

Ao final do ano de 2016, a Associação Comercial de São Paulo, registrou o valor de R\$ 2,004 trilhões (dois trilhões e quatro bilhões de reais), número este que se dá a grande arrecadação por parte do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária, conhecida também como Repatriação de Recursos, operando na marca de R\$ 46,8 bilhões aos cofres públicos. Analisando os dados do impostômetro de 2016, conclui-se que sem esses valores arrecadados por parte da Repatriação de Recursos, ocorreria uma queda na arrecadação pela primeira vez.

A carga tributária brasileira continua em alta e o governo tem planos de elevá-la ainda mais através de uma reforma. Segundo Alencar Burti:

As reformas tributárias anunciadas pelos governos são sempre preocupantes, porque num momento de déficit público podem terminar em elevação da carga, como sempre costuma ocorrer. Então, espera-se que essa reforma seja uma simplificação dos tributos, sem nenhum tipo de alta. O governo não deve cair na tentação de querer arrecadar mais com a economia deprimida. (BURTI, Alencar; Presidente da ACSP)

Tabela 1– Carga tributária por ente Federativo



Entidade Federativa	2014			2015			Variação			
	R\$ milhões	Valores em %		R\$ milhões	Valores em %		R\$ milhões		p.p.	
		PIB	Arrec.		PIB	Arrec.	Nominal	Real ⁽¹⁾	PIB	Arrec.
União	1.260.983,20	22,17	68,39	1.316.190,50	22,29	68,26	55.207,30	-45.295,11	0,12	-0,13
Estados	468.319,34	8,23	25,4	489.103,22	8,28	25,37	20.783,88	-16.541,93	0,05	-0,03
Municípios	114.557,95	2,01	6,21	122.889,13	2,08	6,37	8.331,17	-799,28	0,07	0,16
Receita Tributária	1.843.860,49	32,42	100,00	1.928.182,85	32,66	100,00	84.322,36	-62.636,32	0,24	

(1) Foi usado o deflator implícito do PIB para corrigir a arrecadação de 2014.

Abaixo tem-se os dados anualizados referente ao crescimento da carga tributária sobre o Produto Interno Bruto.

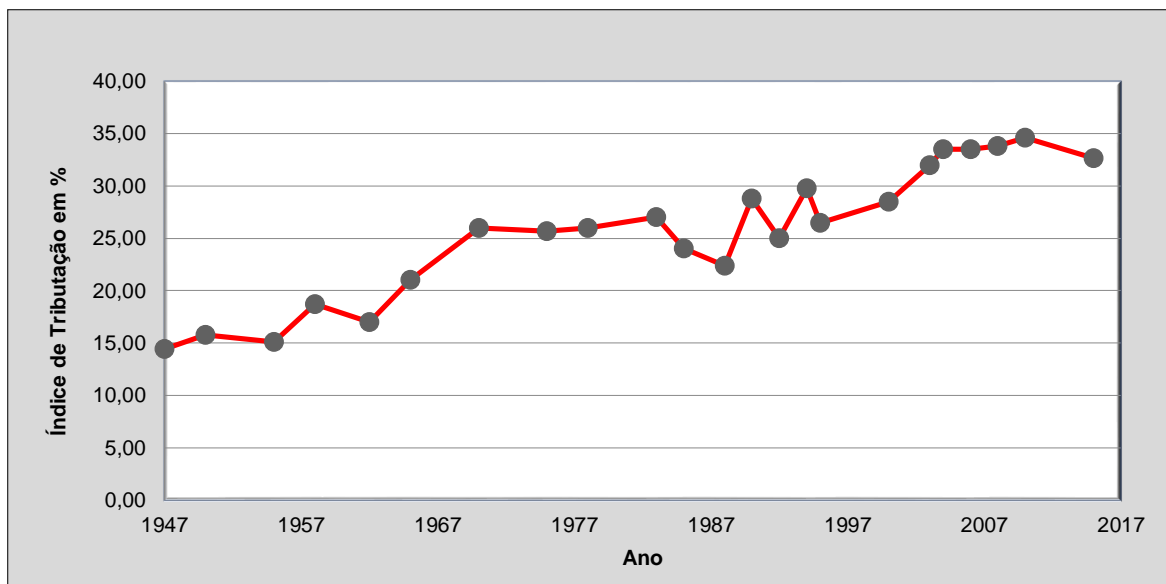
Tabela 2 – Evolução da carga tributária brasileira sobre o PIB – 1947 a 2015

Ano	%	Ano	%	Ano	%	Ano	%	Ano	%	Ano	%	Ano	%
1947	13,80	1957	16,70	1967	20,50	1977	25,60	1987	23,80	1997	29,60	2007	33,80
1948	14,00	1958	18,70	1968	23,30	1978	25,70	1988	22,40	1998	29,60	2008	33,70
1949	14,40	1959	17,90	1969	24,90	1979	24,70	1989	24,10	1999	31,60	2009	32,40
1950	14,40	1960	17,40	1970	26,00	1980	24,50	1990	28,80	2000	32,60	2010	32,50
1951	15,70	1961	16,40	1971	25,30	1981	25,30	1991	25,20	2001	34,10	2011	33,40
1952	15,40	1962	15,80	1972	26,00	1982	26,30	1992	25,00	2002	35,80	2012	33,40
1953	15,20	1963	16,10	1973	25,00	1983	27,00	1993	25,80	2003	31,40	2013	33,70
1954	18,50	1964	17,00	1974	25,10	1984	24,30	1994	25,20	2004	32,40	2014	32,40
1955	15,00	1965	19,00	1975	25,20	1985	24,10	1995	25,00	2005	33,60	2015	32,70
1956	16,40	1966	20,90	1976	25,10	1986	26,20	1996	25,80	2006	33,40		

Fonte: SF/BNDES - Informe-se, nº29, para os anos de 1947 a 2015.

Abaixo o gráfico relacionado à tabela acima:

Figura 1 – Gráfico da Evolução da carga tributária brasileira sobre o PIB – 1947 a 2015



O período inicial começa no ano de 1947 até 2015, onde é possível analisar que a cada ano que passa, a carga tributária tem uma elevação muito grande e só sofre uma pequena queda no ano de 2015.

7.Retorno dos tributos a população

De acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), em 2013 o Brasil se encontrava junto com os 30 países com maior carga tributária, dentre estes, é o que menos reverte à arrecadação em qualidade de vida, o IBPT afirma ainda que em 2015 os brasileiros trabalharam até 31 de maio apenas para recolherem impostos. O OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico), mede a arrecadação total dos impostos municipais e federais.

O Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) é uma medida comparativa de riqueza, alfabetização, educação, esperança de vida, natalidade e outros fatores para os diversos países do mundo. É uma maneira padronizada de avaliação e medida do bem-estar de uma população, especialmente bem-estar infantil. O índice foi desenvolvido em 1990 pelo economista paquistanês MahbubulHaq, e vem sendo usado desde 1993 pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, em seu relatório anual. O IDH é um índice que serve de comparação entre os países, com o



objetivo de medir o grau de desenvolvimento econômico e a qualidade de vida oferecida à população. Esse índice é calculado com base em dados econômicos e sociais. O IDH vai de 0 (nenhum desenvolvimento humano) a 1 (desenvolvimento humano total). Quanto mais próximo de 1, pode-se afirmar que esse país é o que atingiu maior grau de desenvolvimento. (IBPT, Índice de retorno e bem-estar da sociedade. Online, acesso em 25. mar. 2016).

O IRBES – Índice de Retorno de Bem-Estar Social é mais bem-conceituado no artigo do IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributos) “Cálculo do IRBES” onde é demonstrado o método de cálculo:

O IRBES – Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade é o resultado da somatória da carga tributária, ponderada percentualmente pela importância deste parâmetro, com o IDH, ponderado da mesma forma”. (IBPT, índice de retorno de bem-estar à sociedade. Online, acesso em 25 mar. 2016).

Cruzando esses dois índices, verifica-se que o Brasil se encontra em 30º lugar entre os países que tem maior carga tributária, indicando que o IDH do Brasil continua muito baixo e que o retorno de bem-estar à população continua baixíssimo.

Quadro 2 - IRBES – Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade de 2013

Posição do IRBES	País	Índice	Carga Tributária sobre o PIB	Posição em Relação à Carga Tributária
1º	Austrália	162,91	27,30%	26º
2º	Coreia do Sul	162,79	24,30%	30º
3º	Estados Unidos	162,33	26,40%	28º
4º	Suíça	161,78	27,10%	27º
5º	Irlanda	158,87	28,30%	25º
6º	Japão	156,73	29,50%	24º
7º	Canadá	156,48	30,60%	21º
8º	Nova Zelândia	155,44	32,10%	19º
9º	Israel	155,41	30,50%	22º
10º	Reino Unido	152,99	32,90%	17º
11º	Uruguai	151,91	26,30%	29º
12º	Eslováquia	151,51	29,60%	23º
13º	Espanha	151,38	32,60%	18º
14º	Islândia	150,25	35,50%	13º



15º	Alemanha	150,23	36,70%	12º
16º	Grécia	148,98	33,50%	16º
17º	República Tcheca	148,97	34,10%	15º
18º	Noruega	148,32	40,80%	8º
19º	Argentina	147,8	31,20%	20º
20º	Eslovênia	146,97	36,80%	11º
21º	Luxemburgo	144,69	39,30%	9º
22º	Suécia	141,15	42,80%	5º
23º	Áustria	141,01	42,50%	7º

Quadro 2 IRBES – Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade de 2013

Cont.

Posição do IRBES	País	Índice	Carga Tributária sobre o PIB	Posição em Relação à Carga Tributária
24º	França	140,69	43,00%	4º
25º	Bélgica	140,21	43,20%	3º
26º	Itália	140,13	42,60%	6º
27º	Hungria	139,8	38,90%	10º
28º	Dinamarca	139,52	45,20%	1º
29º	Finlândia	139,12	44,00%	2º
30º	Brasil	137,94	35,04%	14º

Fonte: <http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/06/pelo-5-ano-brasil-e-ultimo-em-ranking-sobre-retorno-dos-impostos.html>

Como apresentado a tabela acima, diante do estudo realizado, o Brasil é um país com uma carga de tributação muito elevada, onde o retorno de grande parte desses tributos não é voltado ao bem-estar social da população.

8. Regimes Tributários no Brasil Aplicados às Empresas

No Brasil atualmente, existem três tipos de regime de tributação aplicados às empresas, que nada mais é que um conjunto de leis que regulamenta a forma de tributação nas empresas. O empreendedor com o auxílio de um



profissional da área contábil, deve optar pelo regime que apresentará mais benefícios perante sua atividade e seu faturamento mensal.

Além dos impostos incidentes sobre o produto, bens e serviços, há ainda a incidência de tributos sobre o lucro. De forma simplificada, tem-se a descrição dos regimes de tributação.

8.1 Lucro Real Anual

O lucro real é o lucro apurado do período, ajustado pelas adições e exclusões determinados em lei e pode ser trimestral ou anual.

No regime de tributação pelo lucro real anual, a empresa deve antecipar os tributos mensalmente, com base no faturamento mensal, sobre os quais se aplicam percentuais pré-determinados de acordo com a atividade da empresa, para assim, obter a margem de lucro estimada para o cálculo do IRPJ e CSLL.

Neste regime tributário, pode-se levantar balancetes mensais, de forma que, se a empresa estiver trabalhando em prejuízo fiscal, pode-se suspender o recolhimento dos impostos ou reduzi-los, caso a arrecadação esteja menor que aquela estimada anteriormente.

Ao final do período, a empresa, levanta um balanço anual e apura o real lucro do exercício, calculando em definitivo o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro líquido, descontando-se as parcelas antecipadas, realizadas mensalmente.

8.2 Lucro Real Trimestral

No regime de tributação pelo lucro real trimestral, o IRPJ (Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica) e a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) são calculados com base no resultado apurado até o final do trimestre civil



de forma isolada. Nessa modalidade não haverá antecipações mensais como ocorre no regime anual, pois dentro do ano civil haverá 04 apurações definitivas.

Esta opção deve ser vista com cautela, pois o prejuízo fiscal de um trimestre só poderá ser deduzido até o limite de 30% (trinta por cento) do lucro real dos trimestres anteriores. É uma boa opção para as empresas que possuem lucros lineares.

8.3 Lucro Presumido

Neste regime tributário, o IRPJ e a CSLL são apurados trimestralmente. A alíquota de cada tributo incide sobre as receitas com base em um percentual de presunção variável, ou seja, varia de acordo com a atividade fim da empresa, sendo de 1,6% a 32%, previsto em lei.

Esse regime tributário pode ser vantajoso para as empresas com margem de lucratividade superior a presumida, podendo, inclusive, servir como instrumento de planejamento tributário.

No Lucro Presumido a pessoa jurídica comercial ou civil pagará o imposto à alíquota de 15% sobre o lucro presumido apurado em conformidade com o Regulamento do Imposto de Renda. Entretanto, a parcela do lucro presumido que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração está sujeita à incidência de adicional de imposto à alíquota de 10% (dez por cento), que será pago juntamente com o imposto de renda apurado pela aplicação da alíquota geral de 15%. (<https://studiofiscal.jusbrasil.com.br/artigos/176634855/regime-de-tributacao-lucro-presumido>, acesso em 06/11/2017)

Empresas que optam pelo lucro presumido não podem aproveitar os créditos de PIS e COFINS, por estarem fora do sistema não cumulativo, porém recolhem alíquotas mais baixas.

8.4 Simples Nacional



É um regime previsto na lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, sendo assim para optar-se por este regime, a empresa deve apresentar receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 3,6 milhões.

O regime de tributação pelo Simples Nacional é bastante utilizado pelos microempreendedores pela sua facilidade na apuração dos tributos, que são gerados em uma única guia para recolhimento.

Um detalhe importante do simples nacional é que as alíquotas são progressivas, ou seja, varia de acordo com a receita bruta da empresa, podendo ser, especialmente para as empresas que prestam serviços, mais onerosas para do que os regimes de Lucro Real e Lucro Presumido.

Considerações Finais

Ao se realizar este estudo, pode-se ter uma noção de quão expressiva e complexa é a carga tributária brasileira, sendo efetuado o pagamento de diversos tipos de tributos por parte das pessoas físicas, que são os cidadãos comuns e as pessoas jurídicas que são as empresas em geral.

Fica evidenciado, ainda que em algumas passagens de forma implícita, de como os tributos se tornam impactante nos resultados das empresas, deixando as mesmas de obter um lucro maior e utilizar boa parte dos valores para realizar investimentos. Isso se deve ao fato da incidência tributária sobre o lucro e, também, de uma forma indireta, pelo fato de que cargas tributárias elevadas incidentes sobre a renda e a propriedade, com baixo retorno social, faz com que a população tenha um poder de compra menor

Ao profissional das Ciências Contábeis cabe observar com extrema cautela qual o melhor regime tributário para cada tipo de empresa, orientando os empresários para não ter que pagar impostos a mais e perder competitividade.

O Brasil necessita de uma reforma fiscal, para que seja reduzida essa quantidade de tributos pagos atualmente, e que as empresas possam obter um lucro



maior e poder investir nos desenvolvimentos das empresas, conseqüentemente gerando mais empregos.

O país encontra-se entre os países que mais arrecadam impostos no mundo, o que faz com que grande parte da renda da população tenha destino certo, o pagamento de impostos. Os recursos provenientes da tributação devem ser aplicados de forma correta a fim de promover equidade social.

Fica evidente o papel do Contador na atuação junto às empresas para o enquadramento fiscal correta, permitindo as mesmas pagar menos impostos e tornando-se mais competitivas, contribuindo para o crescimento econômico do país e para a geração de empregos.

Referências

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

ART. 81 do Código Tributário Nacional. Disponível em:

<<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10581381/artigo-81-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966>> Acesso em: 30 mai. 2017.

BRASILEIRO trabalha cinco meses por ano para pagar impostos. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/noticia/103/Brasileiro-trabalha-cinco-meses-por-ano-para-pagar-impostos>> Acesso em: 24 set. 2014.

CASSONE, VITTORIO, *Direito tributário*. 27 ed., São Paulo: Atlas 2017.

EVOLUÇÃO da carga tributária brasileira e previsão para 2013. Disponível em: <[https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/1614/140403AsscomEstudo2014PIBver susIDH.pdf](https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/1614/140403AsscomEstudo2014PIBver%20susIDH.pdf)> Acesso em: 25 set. 2014.

EVOLUÇÃO da carga tributária. Disponível em:

<<https://brasilfatosedados.wordpress.com/2011/06/30/carga-tributaria-post-a-ser-publicado-12/>> Acesso em: 14 de ago. de 2017.

EMPRÉSTIMO compulsório sobre combustível: Disponível em:

<<https://niltonjunqueira.wordpress.com/2010/07/21/emprestimo-compulsorio-voce-se-lembra/>> Acesso em: 14 de ago. de 2017.

ÍNDICE de retorno de bem-estar à sociedade. Disponível em:



<<https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/1443/20131218asscomEstudoEvolucaodacargatributariabrasileiraPrevisaopara2013.pdf>> Acesso em: 24 set. 2014.

IBPT, Índice de retorno e bem-estar da sociedade. Disponível em:
<<https://ibpt.com.br/>> Acesso em 25 mar. 2016.

LUCRO real, presumido ou simples. Disponível em:
<http://www.portaltributario.com.br/noticias/lucroreal_presumido.htm> Acesso em: 06 nov. 2017.

Manual de Direito Tributário. 8º ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

MARTINS, Alan, Scardoelli, Dimas Yamada. *Direito tributário*, JH Mizuno, 2012.

_____. *Resumo de direito tributário*, JH Mizuno, 2008.

MAXIMILIANO, Roberto. *Resumo de direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de direito tributário*. 8. Ed. São Paulo: Dialética, 2008.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1955.

O que são contribuições sociais. Disponível em:
<<https://direitodiario.com.br/o-que-sao-contribuicoes-sociais/>> Acesso em: 20 set. 2017.

PLANEJAMENTO e rotinas tributárias. Disponível em:
<http://www.famanet.br/ambientes/cc/pdf/rot_edson_planejamento1.pdf> Acesso em: 20 set. 2017.

REGIME de tributação, lucro presumido. Disponível em:
<<https://studiofiscal.jusbrasil.com.br/artigos/176634855/regime-de-tributacao-lucro-presumido>> Acesso em: 06 nov. 2017.

Burti, Alencar ,Impostômetro-artigo SP e RJ são responsáveis por metade da arrecadação de tributos no País. Disponível em:
<<https://impostometro.com.br/Estudos/Interna?idEstudo=2>> Acesso em: 30 mai. 2017.



SP e RJ são responsáveis por metade da arrecadação de tributos no país, revela estudo da ACSP. Disponível em:

<<http://acsp.com.br/imprensa/sp-e-rj-sao-responsaveis-por-metade-da-arrecadacao-de-tributos-no-pais-revela-estudo-da-acsp>> Acesso em: 30 mai. 2017.

SUE-Ellen Nonato Paz. *Análise da tributação do consumo no Brasil*. Rio de Janeiro, 2008.

VIOL, Andréa Lemgruber. *A finalidade da tributação e sua difusão na sociedade*. 2014.